Mihaela LESCONI-FRUMUȘANU

TEHNICA OPERAȚIUNILOR CONTABILE

Universitatea Ștefan cel Mare din Suceava

Cursul nr. 1 Contabilitatea, componentă a sistemului informaţional al unei entităţi economice

Domeniul de investigaţie al contabilităţii este deosebit de complex, dar se concretizează în obţinerea de informaţii cu privire la utilităţi, resurse, evenimente şi tranzacţii care au loc pe o perioada determinată de timp.

Literatura şi practica contabilă au creat mai multe sisteme de contabilitate:

- sistemul de contabilitate în partidă simplă;
- sistemul de contabilitate în partidă dublă;
- sistemul de contabilitate quadruplu;
- sistemul de contabilitate în partizi multiple;

Cele mai importante sisteme de contabilitate în cadrul teoriei şi practicii sunt cele două forme ale contabilităţii:

- contabilitate în partidă simplă;
- contabilitate în partidă dublă.

Contabilitatea în partidă simplă se limitează în a înregistra în cont raporturile cu terţe persoane referindu-se la un anumit element corespondent care să îi arate originea sau proveniența.

Contabilitatea în partidă dublă tratează simultan, patrimoniul unei entităţi, din următoarele puncte de vedere:

- al existentei reale;
- al proprietăţii, provenienţei, originii sau sursei.

În activitatea contabilă sunt angrenaţi doi actori:

actorul 1 - *contabilul* care ţine evidenţa creanţelor, datoriilor şi a rezultatului activităţii;

actorul 2 - *casierul* (persoana responsabilă cu operaţiunile financiar-bancare) care urmăreşte evoluţia fluxului de numerar (evoluţia banilor).

Rolul şi importanţa contabilităţii şi a profesiei contabile au fost recunoscute pe plan internaţional încă din 1973 când au luat fiinţă primele standarde internaţionale de contabilitate (IAS).

La nivel naţional s-a urmărit odată cu aderarea României la Uniunea Europeana o armonizare a contabilităţii cu directivele europene, astfel, în prezent, organizarea şi conducerea contabilităţii este reglementată prin Ordinul Ministerului Finanţelor Publice (OMFP) nr. 3.055 din 2009 pentru aprobarea normelor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările şi completările ulterioare (aspect asupra cărora vom reveni în subcapitolele ulterioare).

Sistemul informaţional contabil, parte componentă a sistemului informaţional economic, reprezintă un ansamblu de metode, mijloace şi instrumente utilizate de o entitate economică pentru culegerea, prelucrarea, analiza şi valorificarea informaţiei contabile necesare managementului entităţii şi a celorlalţi utilizatori externi.

Evidenţa contabilă are ca sarcina înregistrarea cronologică şi sistematică a proceselor ce afectează patrimoniul unei entităţi după cum urmează:

- existenţa şi mişcarea bunurilor economice;
- existenţa şi mişcarea disponibilităţilor băneşti;
- evidenţa veniturilor şi a cheltuielilor;
- evidenţa obligaţilor faţă de furnizor (datorii comerciale), etc.

Putem identifica trei etape pentru a reprezenta un sistem informaţional contabil care începe cu observarea, continua cu colectarea, înregistrarea, analiza şi este încheiată de comunicarea informaţiilor colectate de utilizatori: Intrări, prelucrare, ieşiri.

Folosind ca date de intrare, informaţiile furnizate de sistemul informaţional contabil, în analiza economico-financiara, acestea sunt analizate cu ajutorul metodelor, instrumentelor proprii, fiind evidenţiate sub forma unui sistem de indicatori mai uşor de înţeles şi interpretat atât pentru cunoscători cât şi pentru utilizatorii care nu au cunoştinţe în domeniul contabil.

La nivel de entitate economică calitatea actului decizional depinde de valoarea şi autenticitatea informaţiilor furnizate de analiza.

În cadrul sistemului informaţional contabil, analiza economico financiară îndeplineşte următoarele funcţii:

- *Funcţia de informare*: furnizează informaţii interne şi externe, post factum şi previzionale
- *Funcţia de evaluare*: este utilizată pentru a evalua rezultatele obţinute prin aplicarea anumitor decizii.
- *Funcţia de fundamentare*: are în vedere rolul pe care îl îndeplineşte analiza economico- financiară în cadrul luării deciziilor, având la baza realizarea superioară a unei eficienţe economice.

Contabilitatea ca activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoaşterea, gestiunea şi controlul patrimoniului (activelor, datoriilor, capitalelor proprii, rezultatul activităţii), trebuie să asigure înregistrarea cronologică şi sistematică, prelucrarea, publicarea şi păstrarea informaţiilor cu privire la poziţia financiară, performanţa financiară şi fluxurile de trezorerie, atât pentru nevoi interne cât şi pentru relaţiile cu investitorii, creditorii, clienţii, instituţiile guvernamentale şi alţi utilizatori.

Contabilitatea poate fi privită ca disciplină ştiinţifică sau activitate practică. Ca *disciplină ştiinţifică*, contabilitatea îndeplineşte următoarele sarcini:

- definirea cu exactitate a obiectului de studiu (patrimoniul) şi a sferei de cuprindere;
- precizarea metodei de cercetare a obiectului şi a proceselor de lucru, urmărind definirea de norme şi principii generale bazate pe o terminologie specifică precisă şi identică pentru toţi utilizatorii;
- stabilirea rolului şi locului pe care îl are în rândul ştiinţelor şi al evidenţei economice;
- elaborarea mijloacelor pentru aplicarea în practică (modele de formulare, documente justificative, registre contabile, situaţii financiare).

Contabilitatea, ca *activitate practică*, îndeplineşte următoarele sarcini:

- furnizarea datelor şi informaţiilor necesare elaborării programelor financiar-contabile;
- înregistrarea cronologică a operaţiilor economico-financiare precum şi prelucrarea, păstrarea informaţiei;
- controlul operaţiilor patrimoniale efectuate şi a exactităţii datelor contabile în vederea asigurării integrităţii patrimoniului;
- furnizarea datelor şi informaţiilor necesare elaborării regulate a situaţiilor financiare.

Având în vedere concepţia de organizare a conturilor, sunt organizate sisteme de contabilitate cu un singur circuit, respectiv două circuite.

Sistemul de contabilitate cu un singur circuit, adică cel *monist* este specific ţărilor anglo-saxone şi se referă la organizarea conturilor într-un singur flux în cadrul circuitului economic, existând o singură evidenţă contabilă atât pentru latura internă, cât şi pentru cea externă.

Sistemul de contabilitate în dublu circuit, denumit şi sistemul *dualist* este practicat în special în ţările Comunităţii Europene, caracterizat în organizarea şi existenţa celor două tipuri de contabilitate, anume contabilitatea de gestiune pentru latura internă şi contabiliatatea financiară pentru latura externă.

În România, în cadrul contabilităţii se operează cu conceptul dualist şi, astfel la nivelul unei entităţi economice, se disting două secţiuni ale contabilităţii:

- *contabilitatea financiară* descrie circuitul economic al entităţii luat în totalitatea şi structuralitatea sa, obiectivul său principal fiind furnizarea de informaţii sintetice privind poziţia financiară şi performanţa financiară a entităţii economice;
- *contabilitatea de gestiune* furnizează informaţia contabilă destinată utilizării interne de către management, obiectivele principale ale acesteia fiind: calcularea analitică a costurilor şi rezulatatelor, bugetarea internă a activităţii entităţii, controlul de gestiune sau managerial privind costurile prestabilite şi abaterile de la aceste costuri.

Organizarea şi conducerea contabilităţii entităţilor economice este un domeniu ce prezintă interes încă de la apariţia primelor forme de relaţii comerciale şi va prezenta în continuare, mai ales dată fiind globalizarea şi nevoia de normalizare, convergenţă şi armonizare a informaţiei contabile, concepte specifice care influenţează viitorul contabilităţii. În realizarea acestui demers, tehnologia informaţiei are un rol foarte important, de aceea profesioniştii contabili urmăresc ca programele de contabilitate pe care le utilizează să răspundă, în timp real, acestor nevoi.

Existenţa acestor „sisteme informatice de prelucrare automată a datelor", aşa cum sunt denumite generic programele informatice de contabilitate în legislaţia naţională, au venit în sprijinul profesioniştilor contabili, dar, totodată, i-au determinat pe aceştia să urmeze periodic cursuri de formare profesională în domeniul tehnic. Formarea continuă în rândul profesioniştilor contabili este necesară pentru a putea cunoaşte modul în care aceste programe se utilizează, dar mai ales pentru a cunoaşte toate oportunităţile pe care acestea le oferă în ceea ce priveşte managementul financiar.

Având în vedere legea fundamentală a organizării şi conducerii contabilităţii, Legea 82/1991, putem observa că încă de la primele forme a cuprins reglementării cu privire la sisteme informatice de prelucrare automată a datelor în cadrul capitolului trei privind registrele contabile, unde se prevede: Persoanele prevăzute la art. 1 (societăţile comerciale, societăţile/companiile naţionale, regiile autonome, institutele naţionale de cercetare-dezvoltare, societăţile cooperatiste, instituţiile publice, asociaţiile şi celelalte persoane juridice cu şi fără scop patrimonial, persoanele fizice care desfăşoară activităţi producătoare de venituri, precum şi subunităţile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparţin persoanelor amintite mai sus) care utilizează sisteme informatice de prelucrare automată a datelor au obligaţia să asigure prelucrarea datelor înregistrate în contabilitate în conformitate cu normele contabile aplicate, controlul şi păstrarea acestora pe suporturi tehnice. Acest articol a cunoscut modificări în 2011 (OUG nr. 37/2011 - modificarea şi completarea Legii contabilităţii nr. 82/1991 şi pentru modificarea altor acte normative incidente), dar, în opinia noastră, acestea nefiind de fond, referindu-se la timpul de păstrare pe suport tehnic (10 ani) precum şi obligativitatea de a permite accesul autorităţilor fiscale la datele păstrate în acelaşi interval de timp.

Conform altor acte normative în domeniul contabilităţii (Ordinul 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile), entităţile economice care utilizează programe informatice de contabilitate, trebuie să aibă în vedere criteriile minimale privind programele informatice utilizate în activitatea financiară şi contabilă:

A.Sistemul informatic de prelucrare automată a datelor la nivelul fiecărei entităţi trebuie să asigure prelucrarea datelor înregistrate în contabilitate în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, controlul şi păstrarea acestora pe suporturi tehnice.

B. Programele informatice utilizate în activitatea financiar-contabilă trebuie să asigure listarea în orice moment a documentelor financiar-contabile solicitate de organele de control.

C. La elaborarea şi adaptarea programelor informatice vor fi avute în vedere următoarele:

a) cuprinderea în procedurile de prelucrare a reglementărilor în vigoare şi a posibilităţii de actualizare a acestor proceduri, în funcţie de modificările intervenite în legislaţie;

b) gestionarea pachetelor de produse-program, asigurarea protecţiei lor împotriva accesului neautorizat, realizarea confidenţialităţii datelor din sistemul informatic;

c) stabilirea tipului de suport pentru păstrarea datelor de intrare, intermediare sau de ieşire;

d) soluţionarea eventualelor erori care pot să apară în funcţionarea sistemului informatic;

e) verificarea completă sau prin sondaj a modului de funcţionare a procedurilor de prelucrare prevăzute de sistemul informatic;

f) verificarea totală sau prin sondaj a operaţiunilor economico-financiare înregistrate în contabilitate, astfel încât acestea să fie efectuate în concordanţă strictă cu prevederile actelor normative care le reglementează;

g) verificarea prin teste de control a programului informatic utilizat.

D. Sistemele informatice de prelucrare automată a datelor în domeniul financiar-contabil trebuie să răspundă la următoarele criterii considerate minimale:

a) să asigure concordanţa strictă a rezultatului prelucrărilor informatice cu prevederile actelor normative care le reglementează;

b) să precizeze tipul de suport care asigură prelucrarea datelor în condiţii de siguranţă;

c) fiecare dată înregistrată în contabilitate trebuie să se regăsească în conţinutul unui document, la care să poată avea acces atât beneficiarii, cât şi organele de control;

d) să asigure listele operaţiunilor efectuate în contabilitate pe bază de documente justificative, care să fie numerotate în ordine cronologică, interzicându-se inserări, intercalări, precum şi orice eliminări sau adăugări ulterioare;

e) să asigure reluarea automată în calcul a soldurilor conturilor obţinute anterior;

f) să asigure conservarea datelor pe o perioadă de timp care să respecte prevederile legii contabilităţii;

g) să precizeze procedurile şi suportul magnetic extern de arhivare a produselor-program, a datelor introduse, a situaţiilor financiare sau a altor documente, cu posibilitatea de reintegrare în sistem a datelor arhivate;

h) să nu permită inserări, modificări sau eliminări de date pentru o perioadă închisă;

i) să asigure următoarele elemente constitutive ale înregistrărilor contabile:

- data efectuării înregistrării contabile a operaţiunii;
- jurnalul de origine în care se regăsesc înregistrările contabile;
- numărul documentului justificativ sau contabil (atribuit de emitent);

j) să asigure confidenţialitatea şi protecţia informaţiilor şi a programelor prin parole, cod de identificare pentru accesul la informaţii, copii de siguranţă pentru programe şi informaţii;

k) să asigure listări clare, inteligibile şi complete, care să conţină următoarele elemente de identificare, în antet sau pe fiecare pagină, după caz:

- tipul documentului sau al situaţiei;
- denumirea entităţii;
- perioada la care se referă informaţia;
- datarea listărilor;
- paginarea cronologică;
- precizarea programului informatic şi a versiunii utilizate;

l) să asigure listarea ansamblului de situaţii financiare şi documente de sinteză necesare conducerii operative a entităţii;

m) să asigure respectarea conţinutului de informaţii prevăzut pentru documente;

n) să permită, în orice moment, reconstituirea conţinutului conturilor, listelor şi informaţiilor supuse verificării; toate soldurile conturilor trebuie să fie rezultatul unei liste de înregistrări şi al unui sold anterior al acelui cont; fiecare înregistrare trebuie să aibă la bază elemente de identificare a datelor supuse prelucrării;

o) să nu permită:

- deschiderea a două conturi cu acelaşi simbol;
- modificarea simbolului de cont în cazul în care au fost înregistrate date în acel cont;
- suprimarea unui cont în cursul exerciţiului financiar curent sau aferent exerciţiului financiar precedent, dacă acesta conţine înregistrări sau sold;
- editarea a două sau a mai multor documente de acelaşi tip, cu acelaşi număr şi conţinut diferit de informaţii în cadrul aceluiaşi exerciţiu financiar;

p) să permită suprimarea unui cont care nu are înregistrări pe parcursul a cel puţin 2 ani (exerciţii financiare), în mod automat sau manual;

q) să prevadă în documentaţia produsului informatic modul de organizare şi tipul sistemului de prelucrare:

- monopost sau multipost;
- monosocietate sau multisocietate;
- reţea de calculatoare;
- portabilitatea fişierelor de date;

r) să precizeze tipul de organizare pentru culegerea datelor:

- preluări pe loturi cu control ulterior;
- preluări în timp real cu efectuarea controlului imediat;
- combinarea celor două tipuri;

s) să permită culegerea unui număr nelimitat de înregistrări pentru operaţiunile contabile;

t) să posede documentaţia tehnică de utilizare a programelor informatice necesară exploatării optime a acestora;

u) să respecte reglementările în vigoare cu privire la securitatea datelor şi fiabilitatea sistemului informatic de prelucrare automată a datelor.

La aceste criterii, legislaţia naţională, prevede şi anumite obligaţii în sarcina celor care concep programele informatice, cât şi a celor care le utilizează. Astfel, este prevăzută obligaţia de a se prevedea, prin contractele de livrare a programelor informatice, clauze privind întreţinerea şi adaptarea produselor livrate, precum şi clauze privind eliminarea posibilităţilor de modificare a procedurilor de prelucrare automată a datelor de către utilizatori. Utilizatorul programelor informatice trebuie să se asigure de perenitatea documentaţiei, a diferitelor versiuni ale produsului-program, să organizeze arhivarea datelor, programelor sau produselor de prelucrare astfel încât informaţiile să poată fi reprocesate, precum şi să deţină la sediul său, pe perioadă neprescrisă, manualul de utilizare complet şi actualizat al fiecărui produs-program utilizat (sarcină uşor de respectat în condiţiile existenţei în meniul programului informatic a unui manual de utilizare „Ajutor”, iar actualizarea se realizează periodic).

Cursul nr. 2 Rolul sistemelor informatice în activitatea de contabilitate. Prezentare a principalelor programe de contabilitate existente pe piață

Chiar dacă funcţia contabilă s-a externalizat, programele informatice de contabilitate evoluând foarte mult, relaţia dintre contabilitate şi informatică a fost una de influenţă într-un singur sens: informatica s-a adaptat la contabilitate. Această legătură nu a diminuat rolul profesionistului contabil, acesta fiind obligat să ţină pasul cu dezvoltarea IT-ului (fie că este vorba de programe de contabilitate, programe de raportare sau depunerea electronică a unor declaraţii).

În prezent, în contabilitate există trei tipuri de arhitecturi ale sistemelor contabile informatizate, care depind de doi factori: arhitectura sistemului informaţional şi nivelul de organizare contabilă. Acestea sunt:

- *Sistemele informaționale* contabile autonome în care se regăsesc cele patru componente ale contabilităţii primare (cumpărări, vânzări, încasări-plăți și salarii), acestea furzând informații în format clasic sau electronic. Aceste informații sunt folosite pentru obținerea rapoartelor standard sau la cerere, ele fiind stacate în baza de date.
- *Sisteme informaționale integrate* (60% dintre societăţile romaneşti folosesc astfel de sisteme); acestea trec de la sistemele autonome la sistemele integrate. Sistemele informaţionale integrate permit prelucrarea în timp real a tuturor tranzacţiilor întreprinderilor, fiind caracterizate prin integrarea şi unificarea proceselor economice, utilizarea unei baze de date comune.

În România, sistemele integrate au apărut în ultimii ani, având un succes considerabil pe piață, mai ales la firmele mari.

Un produs informațional contabil trebuie a îndeplinii următoarele funcţii: introducerea datelor, prelucrarea datelor, prelucrarea lor pentru a le transforma în informații, extragerea informațiilor, stocarea datelor şi controlul performanţei sistemului.

Prima etapă, ***introducerea datelor*** se poate realiza de personalul firmei sau prin echipamente periferice specifice (scannere pentru imagini şi pentru recunoaşterea caracterelor, schimbul electronic de date, codurile de bare etc.) Un exemplu, în acest sens, este primirea on-line a unei comenzi, care realizează interogarea bazei de date pentru a verifica dacă există produsele în stoc şi furnizează informaţii clientului privind disponibilitatea onorării comenzii (cantitate, durata de livrare, preţ).

A doua etapă, ***prelucrarea*** propriu-zisă a datelor, presupune realizarea de calcule multiple, compararea unor valori, sintetizarea datelor prin întocmirea balanţelor, situaţiilor financiare sau altor rapoarte, filtrarea lor. Această activitate organizează, analizează şi transformă datele în informaţii, într-o manieră care permite înţelegerea lor de către indivizii implicaţi în desfăşurarea activităţilor respective.

Extragerea datelor reprezintă obţinerea informaţiilor de către utilizatorii finali sub formă de rapoarte, formularea, reprezentări grafice, prezentări video, indiferent de tipul lor, de rutină sau excepţionale.

Stocarea este bilanţul dintre funcţiile prezentate anterior şi reprezintă activitatea prin care datele şi informaţiile sunt memorate în scopul utilizării lor ulterioare. În prezent, datorită integrării sistemelor, stocarea datelor se realizează în depozite de date care asigură consistenţa şi accesul în timp real la diferite categorii de informaţii, precum şi obţinerea unor rapoarte complexe prin interogarea componentelor sistemului informaţional al organizaţiei, inclusiv realizarea de predicţii cum mai multă precizie.

Controlul performanţei sistemului are în vedere verificarea exactităţii şi acurateţii datelor furnizate de sistemul informaţional contabil, inclusiv operaţiuni de restaurare, politici de securitate, importul-exportul datelor. (http://portal.feaa.uaic.ro> la data de 30.04.2013)

Culegerea, stocarea, prelucrarea, analiza şi transmiterea informațiilor sunt activități care trebuie să folosească eficient și eficace resursele informaționale și umane cu scopul obținerii succesului economic. În aceste condiții contabilitatea necesită existența unui sistem informatic de contabilitate performant, care să respecte anumite cerințe organizaționale și legislative (Legea 82/1991, Ordinul nr. 2.634/2015), amintite in cursul anterior.

Rolul sistemului informatic de contabilitate este de a furniza informaţii importante referitoare la: venituri, urmărirea clienţilor (facturi emise neîncasate), dinamica încasărilor şi plăţilor, contabilitatea costului (calculaţia costului), cheltuieli, etc.

Anumite informații pot fi furnizate, prin intermediul unor situații de rapoarte finale, atât conducerii, cât și mediului exterior, acestea pot fi:

- Bilanţul contabil;
- Contul de profit şi pierdere;
- Situaţia patrimoniului;
- Indicatori;
- Situaţii financiare.

Informaţiile furnizate pot îmbrăca forme diverse atât electronic (documente electronice, foi de prezentare electronice, notificări electronice (e-mail), imagini, imagini video, secvenţe audio, etc.), fie sub formă „tradiţională” (pe suport de hârtie sau folii pentru proiectoare, etc.).

Furnizarea informaţiilor trebuie să se facă în timp util, cât mai exact, pentru toţi destinatarii informaţiei contabile (manageri, personal aparţinător altor subsisteme). Un sistem informatic de contabilitate modern este capabil să preia automat datele furnizate de către alte subsisteme.(Ramona Vasilescu, (2008) Sisteme Informatice de Contabilitate, Timişoara, Editura Eurostampa - Note de curs)

Sistemele informatice de contabilitate pot furniza o multitudine de tipuri de date şi informaţii: date financiare, date non-financiare, analize rezultate din managementul datelor, informaţii de căutare sau anticipare, informaţii despre management, despre acţionari, etc.

Sistemele contabile computerizate estompează demarcările dintre sistemele contabilităţii financiare şi ale contabilităţii manageriale. Multe programe software contabile actuale pot prelua ambele tipuri de date (financiare şi non-financiare) şi să le organizeze într-o manieră prin care au semnificaţie atât pentru utilizatorii interni cât şi pentru cei externi.

Tehnologia informaţiei de azi poate face posibilă obţinerea unor rezultate care necesită operaţii complexe si periodice la intervale scurte de timp (cum ar fi actualizarea la fiecare minut vânzărilor de produse şi raportarea acestor vânzări). Aceste rezultate se pot furniza aproape instantaneu prin fax, email, sau pe internet, pe o pagină specială sau pe propriul site.

Contabilii sunt cei care decid natura şi sincronizarea informaţiei creată şi distribuită printr-un sistem informaţional contabil. Influenţa tehnologiei informaţiei asupra raportărilor financiare primare se face simţită în *furnizarea* informaţiei financiar contabile.Internetul poate aduce modificări în modul de furnizare a conţinutul rapoartelor financiare, sau a disponibilităţii informaţiei referite în expunerile financiare de bază.

Cele mai întâlnite programe de contabilitate sunt următoarele:

1.Saga - Un program de contabilitate care permite informatizarea activității contabile pentru firme mici şi mijlocii, cabinete de contabilitate sau contabili independenți.

Conține:

- Contabilitate financiară (fișe de cont, balanțe, registrul jurnal, registrul inventar, bilanț cu generarea fișierelor pentru raportare, calcul impozit pe profit, declarațiile 100, 101, 392, 094).
- Imobilizări.
- Clienți/Furnizori (situații facturi, scadențar, situație avize de expediție, jurnale, declarațiile 300, 301, 390, 394).

- Casa (lei, valută) /Banca (lei, valută) /Deconturi.
- Salarii (cu generarea declarațiilor în format electronic și a registrului de evidență, plata pe card).
- Producție (inclusiv pe bază de rețetar și/sau comenzi).
- Operații interne cu stocuri (bonuri de consum, bonuri de predare/primire, transferuri, inventariere etc.).
- Suport pentru operațiuni în valută (intrări, ieșiri, calcul diferențe de curs).
- Urmărire pe centre de profit, situații grafice.

Avantaje:

- Actualizare rapidă la modificările legislative.
- Multi-firmă, Multi-user.
- Accesare simultană a acelorași opțiuni de program, prin rețea.
- Uşurinţă în asimilare și utilizare.
- Extrem de manevrabil.
- Rapid și robust.
- Ajutor interactiv. [17]

2.Contab SQL: - Contab SQL este un sistem integrat - ce cuprinde modulele: program contabilitate, financiar, gestiune, facturare, distribuție, mijloace fixe, producție, program salarii, rezervări de marfă, urmărire contracte, comenzi, lansări, evidența centrelor de cost, antecalcul, postcalcul, interfața cu casele de marcat fiscale, cu cititoarele de coduri de bare, cu echipamente mobile pentru culegerea comenzilor în teren, alte periferice (cântare electronice),etc.

Programul permite lucrul cu mai multe firme simultan. Evidența poate fi ținută în lei și valută (salarii, gestiune, amortizare, balanţa). Funcționează în versiunea de rețea și monoutilizator. Datorită serverului SQL performant pe care îl folosește, permite accesul simultan a mai multor utilizatori, aflați în rețeaua locală (rețeaua întreprinderii) sau la distanță (internet).[18]

3.Winmentor - WinMENTOR este o soluție integrată, flexibilă și modernă pentru gestionarea oricărei afaceri. Acesta poate ține evidența pentru un număr nelimitat de firme. Pentru fiecare firmă în parte se poate configura modul de realizare a înregistrărilor contabile, astfel încât acestea să fie conforme cu activitatea sa specifică. Ușor de operat, astfel încât poate fi folosit şi de către persoane neinițiate în contabilitate. [19]

4.Wizcount- Sistem de management ce acoperă în cadrul unui sistem unitar domeniile contabilitate, mijloace fixe, vânzări/distribuție, stocuri, producție și rapoarte. Soluția oferă firmelor atât avantaje funcționale, cât și avantaje tehnice, prin prisma tehnologiei SQL/Oracle - sisteme de gestiune a bazelor de date performante.

Sistemul este adaptat atât pentru legislația românească, cât și pentru cea internațională, rapoartele pentru partenerii externi putându-se emite direct din sistem: IAS (Internaţional Accounting Standards) şi GAAP (General Accepted Accounting Principles).

Sistemul este deschis, permițând importul și exportul din și către alte programe informatice, spre exemplu importul costurilor salariale dintr-un alt sistem de salarizare. [20]

5.Trendix - Programul include module de contabilitate, gestiune, producție, mijloace fixe, salarii, fiind un program complet integrat, o soluție ERP (Enterprise Resource Planning) care oferă servicii prompte de informare și comunicare între entități economice. [21]

6.Ciel - Programe de contabilitate, gestiune comercială, salarii, imobilizări, audit și revizuire, facturare. [22]

7.Multisoft - Multisoft SRL este singura firmă din România care are un sistem informatic integrat pentru hoteluri şi restaurante, compus integral din module proprii dintre care două componente avizate fiscal (RestICS şi ReceptICS).

Integrarea permite eliminarea operării în dublu a documentelor, asigurând coerența datelor și operativitatea în luarea deciziilor. În particular toate documentele primare, emise sau primite (facturi, bonuri fiscale, şiruri, etc), sunt operate o singură dată și produc efect instantaneu în întreaga bază de date: în stocuri, în datoriile clienților și ale furnizorilor, în note contabile, balanțe, jurnale etc.[23]

8.PCont - Program de contabilitate în partidă simplă

9.Gestbal- Programul de bază pentru evidențe contabile și financiare. Modulul de contabilitate primară și finală.

Pornind de la documentele primare: contabile și juridice ale societăţii, ajunge la analize economico-financiare complexe, analize capabile și adaptabile le cerinţele diverselor categorii de utilizatori, respectiv diverselor domenii de activităţi. Pornind de la documente uzuale, binecunoscute - introducerea și prelucrarea informaţiilor, devine foarte eficient, și pentru utilizatori nespecialişti. Include peste 100 de rapoarte (situații) personalizate, valabile în funcţie de necesităţi. [24]

10.EasyCont - Program integrat de contabilitate, gestiune și salarizare. Permite lucrul cu mai multe firme. Lucrează cu 12 luni simultan, memorează și anul închis. Facil în modificarea de utilizator a tuturor algoritmilor, procentelor, rapoartelor, schemelor de contare, etc. [25]

11.ContArt - Servicii software specializate pentru contabilitate, gestiunea stocurilor și aprovizionare, distribuție, managementul producției, serviciilor și proiectelor precum și soluții complete privitoare la personal și salarizare. [26]

12.BcContabilitate - Programul de contabilitate bcContabilitate prelucrează datele financiar – contabile transformându-le în informații de sinteză și analiză pentru a oferi o viziune cât mai clară asupra activității economice.

Situațiile și analizele financiare pe care le oferă programul de contabilitate devin indispensabile în contextul schimbărilor radicale care intervin în domeniul afacerilor și al diversificării procedurilor care au loc în cadrul unei companii. [27]

13.DistribNet - Include module de bază ce asigură managementul pentru: gestiune stocuri, gestiune financiară, contabilitate, producție, vânzări și distribuție, transport, resurse umane, aprovizionare, gestiune mijloace fixe, relația cu clienții, ofertare/comenzi, legătura cu casa de marcat sau cititorul de coduri de bare, gestiune multinaționale și multe altele.[28]

14.Contafin - este un sistem informatic integrat destinat companiilor mici şi mijlocii.

Acesta este un instrument de management la îndemâna oricărei firme. Conține nu numai un bun program de contabilitate ci și un set de aplicații ce oferă posibilitatea înregistrării și exploatării de informații diverse, contabile și extracontabile: secții/departamente, lucrări, responsabili și altele.[29]

15.CDMS Star - Program gratuit de contabilitate, destinat în principal firmelor mici și mijlocii, ce conține module de contabilitate, salarii, gestiune, mijloace fixe.

Notele contabile pot fi generate automat pe baza unor monografii contabile prestabilite. Actualizările se fac automat pe internet. Din program se pot genera și declarațiile necesare. Se pot exporta diverse rapoarte în format xls, pdf, rtf. Include un meniu ce poate fi folosit împreuna cu diverse periferice (cântare electronice, cititoare coduri de bara, monitoare touch screen). [30]

1. *Programul de contabilitate* ***Saga-*** disponibil pe: < http://www.sagasoft.ro >
la data de 03.05.2013
2. *Programul de contabilitate* ***Contab SQL*** disponibil pe: <http://www.cometa.ro/> la data de 03.05.2013
3. *Programul de contabilitate* ***Winnmentor*** *– disponibil pe:* <http://www.winmentor.ro> la data de 03.05.2013
4. *Programul de contabilitate* ***Wizcount*** *disponibil pe:*
<http://www.wizrom.ro >
5. *Programul de contabilitate* ***Trendi-*** disponibil pe***:***
< http://www.trendix.ro/ >
6. *Programul de contabilitate* ***Ciel****- disponibil pe:* < http://www.ciel.ro/ >
la data de: 04.05.2013
7. *Programul de contabilitate* ***Multisoft****- disponibil pe:* <http://www.multisoft.ro/horeca/> la data de 04.05.2013
8. *Programul de contabilitate* ***Gestbal-*** disponibil pe: <http://www.gestbal.ro> la data de 04.05.2013
9. *Programul de contabilitate* ***EasyCont – disponibil pe:***
< http://www.sasory.ro> la data de 04.05.2013
10. *Programul de contabilitate* ***ContArt****-* disponibil pe: <http://www.artsoft.ro> la data de 04.05.2013
11. *Programul de contabilitate* **BcContabilitate** – disponibil pe: <http://www.bcmanager.ro> la data de 04.05.2013
12. *Programul de contabilitate* **DistribNet** – disponibil pe: <http://www.gestiune-contabilitate.ro/ > la data de 04.05.2013
13. *Programul de contabilitate* **Contafin** disponibil pe: <http://www.romfast.ro> la data de: 04.05.2013
14. *Programul de contabilitate* ***CDMS Star*** disponibil pe: <http://softcontabilitate.ro> la data de 04.05.2013

Cursul nr. 3 Organizarea şi conducerea contabilităţii cu ajutorul programelor informatice

Caracteristicile de calitate ale produselor software de contabilitate sunt: ergonomia, fiabilitatea, mentenabilitatea, corectitudinea, eficacitatea, stabilitatea, adaptabilitatea, portabilitatea, siguranţa în utilizare şi claritatea.

Ergonomia este însuşirea care exprimă relaţia directă dintre om şi produs prin următoarele caracteristici:

- uşurinţa exploatării produsului - aceasta se reflectă în produsele software de contabilitate la interfeţele care trebuie să fie prietenoase, cu un design plăcut ochiului uman, fără elemente suplimentare care să încarce inutil suprafaţa de lucru afişată pe ecran;
- securitatea exploatării produsului – programele de contabilitate trebuie să fie prevăzute cu elemente de siguranţă cum ar fi: protejarea fişierelor de lucru, imposibilitatea creării unui cont de două ori, imposibilitatea utilizării unui cont nedeclarat, imposibilitatea modificării datelor dintr-o perioadă închisă etc.
- optimizarea solicitărilor fizice şi psihice – aplicaţiile de contabilitate trebuie să prevadă mecanisme cât mai simple de lucru: alegerea din liste ale denumirilor lungi, completarea automată a informaţiilor despre un terţ, completarea unor date implicite (cum ar fi data curentă, cota de TVA) etc.;
- consumul de timp pentru obţinerea rezultatului – acest consum trebuie să fie cât mai mic pentru oricare dintre operaţii.

Fiabilitatea reprezintă capacitatea unui produs de a funcţiona fără defecţiuni în condiţii de lucru bine stabilite. Exprimarea fiabilităţii foloseşte noţiunea de defecţiune care înseamnă, în fapt, ieşirea din funcţiune şi constă în pierderea totală sau parţială, instantanee sau progresivă a capacităţii de funcţionare a produsului.

Funcţionarea fără defecţiuni constă în menţinerea capacităţii de funcţionare a produsului. Astfel dacă se asigură alimentarea continuă cu electricitate, un sistem de operare liber de viruşi, o reţea stabilă (dacă este necesară) programele contabile nu au „voie” să îşi întrerupă execuţia sau să lucreze imprecis. Fiabilitatea a dobândit o importanţă foarte mare odată cu dezvoltarea tehnologiei şi a creşterii complexităţii produselor de contabilitate.

Mentenabilitatea reprezintă capacitatea ca un produs să poată fi întreţinut şi reparat într-o anumită perioadă de timp. Ca orice produs şi programele de contabilitate pot prezenta defecţiuni care se manifestă în diverse moduri, atât funcţional cât şi la nivelul interfeţei (o listă ataşată unui buton nu se mai deschide, calcularea perioadelor de timp nu respectă anul bisect, ignorarea cifrelor zecimale etc.). Cum aplicaţiile software sunt produse de folosinţă îndelungată şi de importanţă mare în cadrul unei unităţi economice, ele trebuie să fie:

- Uşor de menţinut în stare de bună funcţionare – utilizatorii trebuie să cunoască toate acele condiţii suficiente pentru ca această stare să se menţină;
- Uşor de întreţinut – dacă programul este modular, utilizatorii trebuie să poată adăuga cu uşurinţă părţile componente care „repară” produsul fără ca aceste componente noi să impieteze asupra datelor existente; dacă programul nu este modular, producătorul trebuie să prevadă mecanisme simple cu ajutorul cărora utilizatorii să poată înlocui versiunea defectă cu versiunea nouă;
- Uşor de reparat – este una dintre cerinţele de bază a utilizatorilor, făcând o analogie cu legile lui Murphy, putem spune că orice componentă se defectează tocmai când este cea mai mare nevoie de acea componentă. Producătorii trebuie să ofere modalităţi simple de contactare din partea utilizatorilor (telefon, e-mail, mesagerie instantanee) şi aibă capacitatea de a rezolva orice defecţiune într-un interval de timp cât mai scurt.

Corectitudinea reprezintă capacitatea unui produs software de contabilitate de a prelucra datele şi informaţiile şi de obţine rezultate corecte cantitativ şi calitativ, respectând fluxurile transformărilor specificate în documentaţia ce stă la baza formulării cerinţelor utilizatorilor. Un program de contabilitate nu este corect dacă, de exemplu, lucrează intern cu aproximări zecimale

de o cifră cunoscut fiind faptul că sunt permise aproximări de cel puţin două cifre produs software de contabilitate depinde de următoarele caracteristici:

- **Eficacitatea** reprezintă capacitatea produselor software de contabilitate de a utiliza resursele disponibile cât mai optim oricât de complexă este problema supusă rezolvării. Un program de contabilitate care, astăzi, are prevăzute mecanisme de arhivare numai pe suporturi de memorie de tip dischetă, nu este un program eficient pentru că nu utilizează şi alte echipamente periferice disponibile (memoriile de tip „flash").
- **Siguranţa** în utilizare reprezintă capacitatea unui program de contabilitate de a nu permite nici modificarea datelor şi nici distrugerea parţială sau totală prin acces neautorizat.

Un program de contabilitate care permite ştergerea unui cont sintetic pentru care există înregistrări, nu este un program care oferă siguranţă în utilizare. De asemenea, nici dacă permite ca o persoană cu cunoştinţe minime de baze de date să poată efectua comenzi de ştergere masivă a datelor din bază. Atragem atenţia că distrugerea datelor din cauze pur hardware (distrugerea hard-disk-ului pe care sunt stocate datele) este o caracteristică de calitate a întregului sistem informatic de contabilitate.

Adaptabilitatea reprezintă capacitatea programelor de contabilitate de a permite integrarea unor funcţii şi/sau componente noi care să mărească performanţele de prelucrare după ce acestea au fost date în funcţiune. Dacă un program de contabilitate extrage o listă a produselor vândute în ultimele două luni, ordonate doar după dată, în cinci secunde, un exemplu de adaptabilitate este adăugarea unei funcţii noi de extragere, în doar trei secunde, a aceloraşi produse ordonate după criterii compuse (cum ar fi: data calendaristică, client şi nume).

Portabilitatea reprezintă capacitatea produselor software de contabilitate de a fi funcţionale pe mai multe tipuri de calculatoare şi/sau sisteme de operare. În practică, atingerea acestei caracteristici se face prin eforturi considerabile de programare şi, din acest motiv, referirea la avantajele portabilităţii poate apare în orice descriere a programelor de contabilitate

Stabilitatea programelor de contabilitate poate fi exprimată:

- din punct de vedere prelucrărilor – reprezintă rezistenţa programului la modificarea datelor iniţiale sau în secvenţele ce compun modulele sale; această caracteristică trebuie urmărită atât în timpul procesului de realizare a programelor/modulelor de contabilitate în cadrul testărilor cât şi după punerea în funcţiune prin auditul sistemului informatic de contabilitate;
- din punct de vedere software/hardware – reprezintă capacitatea produsului software de contabilitate de a păstra integritatea datelor atunci când apare o întrerupere a disponibilităţii sistemului. De exemplu, întreruperea bruscă a alimentării cu electricitate nu trebuie să determine apariţia unor note contabile incomplete.

Claritatea exprimă măsura în care produsul software de contabilitate este compus numai din instrucţiuni necesare prelucrărilor contabile. Tendinţa de a crea programe de contabilitate neclare este apanajul producătorilor fără experienţa punerii în funcţiune a programelor la mai mulţi utilizatori. Claritatea produselor software se poate exprima din două puncte de vedere: al programatorilor şi al utilizatorilor finali. Pentru utilizatorul final, un program de contabilitate este neclar dacă interfaţa este încărcată (explicaţii inutile, „reclame" referitoare la echipa de programare, legături cu zone care nu sunt de interes, culori şterse sau prea puternice.[14]

3.1. Prezentarea Programului SAGA

Saga este un soft de contabilitate foarte utilizat în România datorită faptului că acesta este gratuit, doar acutalizările fiind făcute contracost. Un alt avantaj pe care îl prezintă îl constituie faptul că are o interfaţă prietenoasă, uşor de utilizat, fiind astfel des utilizat atât de instituţiile publice cât şi de societăţi private. Faptul că este uşor de instalat şi că nu necesită o configuraţie specială a computerului, că este simplu şi plăcut de utilizat şi că poate fi utilizat de către orice din domeniu, constituie alte aspecte care au condus la popularitatea acestui program.

Programul SAGA este rezultatul a multor ani de cercetări şi îmbunătăţiri ceea ce a dus la crearea unui software complex structurat în trei module şi anume:

SAGA C: Program integrat pentru evidenţa contabilă şi de stocuri.

SAGA B: Program integrat pentru evidenţa contabilă şi de stocuri destinat instituţiilor bugetare.

SAGA PS: Program integrat pentru evidenţa contabilă în partidă simplă, destinat persoanelor fizice autorizate - cabinete de avocatură şi notariat, cabinete medicale, experţi financiari şi alte profesii liberale. [31]

Dintre cele trei module, cel care este relevant pentru acest studiu este modulul SAGA C. Acesta reprezintă un instrument ce permite susţinerea electronica a contabilităţii atat pentru firmele mici şi mijlocii cât şi pentru cabinetele de contabilitate sau pentru contabilii independenţi.

Modulul conţine toate aplicaţiile necesare pentru întocmirea unei evidenţe contabile complete şi anume: Contabilitatea financiară (cu toate documentele aferente); imobilizări; clienţi/furnizori; deconturi, casa, banca (atât în lei cât şi în valută); salarii; producţie; operaţii interne cu stocuri; suport pentru operaţiuni în valută; urmărire pe centre de profit, situaţii grafice; suport pentru legătura cu case de marcat în regim printer fiscal. [32] Un aspect foarte important îl reprezintă faptul că programul permite listarea tuturor documentelor contabile.

3.1.1. Prezentarea ferestrei iniţiale a programului SAGA

La deschiderea programului, în cazul în care nici o unitate patrimonială nu a fost configurată, programul va genera automat fereastra de configurare a acesteia, iar în cazul în care societatea a fost configurată, la deschiderea acestuia va apărea o listă cu toate unităţile patrimoniale înregistrate. Pentru a efectua evidenţa contabilă, din această listă se va alege unitatea patrimonială pentru care este necesar a fi făcute înregistrări.

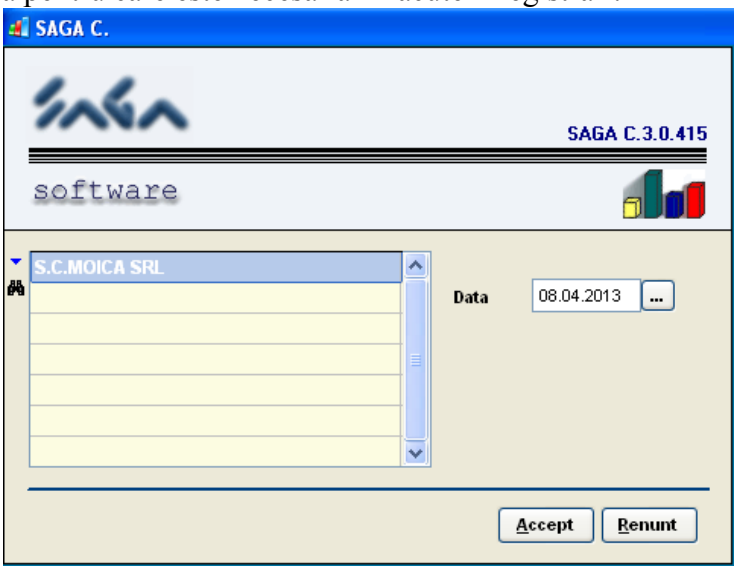


Fig. 3.1. Interfaţa programului SAGA

Meniul programului este foarte simplu aşa cum se poate observa şi din imaginea de mai jos, acesta fiind unul dintre motivele care face „SAGA software” să fie foarte popular la noi în ţară.

Fig. 3.2. Meniul programului SAGA

Prin faptul că este foarte simplu, el este şi foarte uşor de utilizat. Este împărţit în şase părţi şi anume:

Fişiere: această secţiune permite evidenţa furnizorilor, clienţilor şi a agenţilor; planul de conturi şi gestiunea, dar şi evidenţa salariaţilor.

Operaţii: conţine articolele contabile; intrări şi ieşiri; contabilitatea imobilizărilor; operaţii cu stocuri; registru de casă şi jurnalul de bancă (atât în lei cât şi în valută); state salarii; închideri lunare.

Situaţii – Listări: această secţiune permite vizualizarea documentelor contabile şi permite listarea acestora.

Diverse: această secţiune permite înregistrarea unor comenzi şi vizualizarea situaţiei acestora; evidenţierea unor contracte şi venituri/cheltuieli în avans; permite importul şi exportul de date; normări şi situaţii manageriale precum şi evidenţa maşinilor.

Administrare: această secţiune permite configurarea unitaţii patrimoniale şi a salariilor, dar şi cea a utilizatorilor pentru a conferi o anumită siguranţă a datelor, fiecare având un nume şi o parolă unică. La configurarea utilizatorilor se vor completa şi atribuţiile fiecăruia, evitându-se astfel efectuarea înregistrărilor în necunoştinţă de cauză.

Ajutor: această secţiune are caracter strict informativ oferind îndrumări utilizatorilor.

Programul conţine câteva butoane de bază şi anume:

- pentru a adăuga o înregistrare se va folosi întotdeauna butonul „Adaug”

câmpurile fiind astfel accesibile pentru introducerea datelor.

- pentru a modifica o înregistrare, aceasta se selectează iar apoi se apasă butonul „Modific”

câmpul devenind accesibil pentru introducerea noilor date.

- pentru a şterge o înregistrare, aceasta se selectează iar apoi se apasă butonul „Sterg”.

- pentru a reveni la meniul iniţial se apasă bubtonul “Iesire”.

3.1.2. Definirea unităţii patrimoniale

La fel ca şi în cazul programului SAP, prima operaţie necesară pentru întocmirea contabilităţii unei firme o reprezintă definirea unităţii patrimoniale care presupune configurarea datelor necesare programului pentru fiecare unitate patrimonială, introducerea corectă a acestora fiind foarte importantă pentru funcţionarea corectă ulterioară a programului.

În cazul în care nici o unitate patrimonială nu a fost configurată anterior, la intrarea în program va fi afişată automat o fereastră de configurare a societăţii care poate fi împărţită în patru cadrane şi anume:

1. Lista firmelor
2. Cadranul de preluare a datelor
3. Cadranul de setare a tipului plătitor
4. Cadranul cu informaţii suplimentare pentru firma selectată

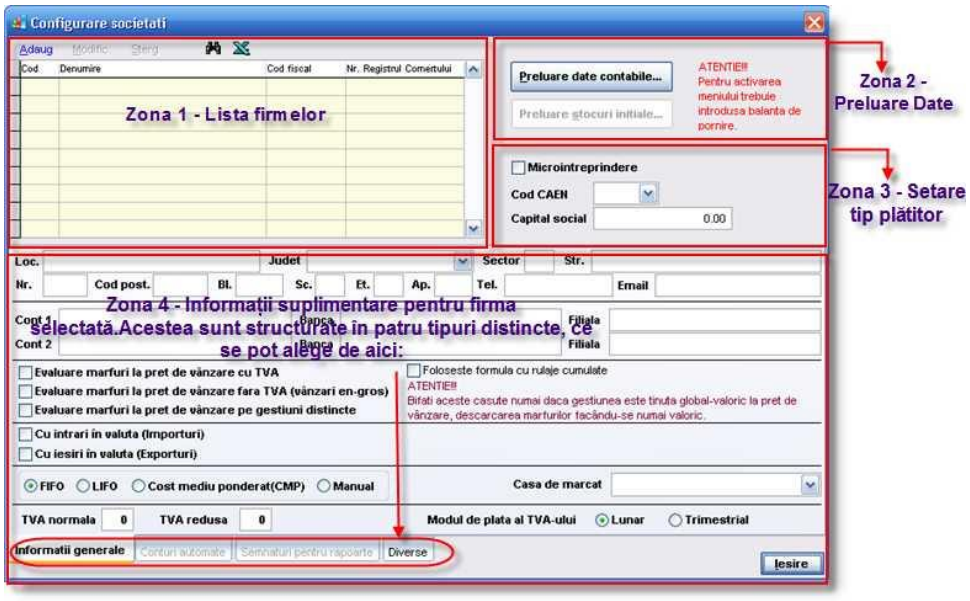
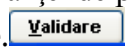


Fig. 3.3. Prezentarea ferestrei de configurare a unităţii patrimoniale

În cadrul listei firmelor, informaţiile principale ce trebuie completate sunt:

- Cod: fiecare societate nou creată va primi un cod care poate fi generat automat şi de către program începând cu 0001.
- Denumirea societăţii
- Cod fiscal: codul unic de înregistrare se va completa fără atribut care în România este „RO”
- Nr. Registrul Comerţului: se va trece numărul de înregistrare de la oficiul registrului comerţului. Acesta se va înscrie obligatoriu sub forma Jcj/nnnn/aaaa unde: “cj” este codul judeţului, “nnnn” este numărul de înregistrare iar “aaaa” este anul înregistrării

După ce toate datele au fost completate, pentru a configura unitatea patrimonială şi mai precis a balanţei de pornire, datele introduse trebuie valitate, fapt realizat prin apăsarea butonului de validare. 

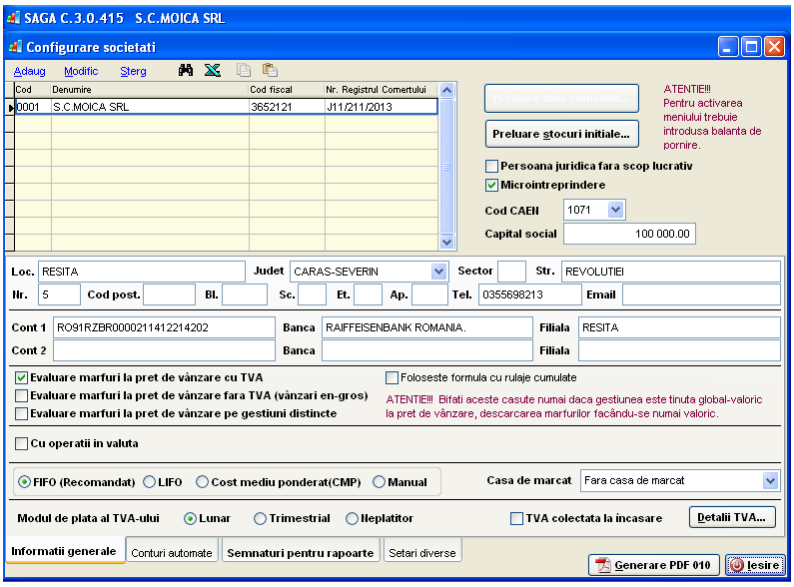


Fig. 3.4. Configurarea unităţii patrimoniale

3.1.3. Înregistrarea operaţiilor legate de capitalul unităţii patrimoniale

Pentru a înregistra subscrierea şi vărsarea capitalului trebuie accesată din bara de meniu secţiunea “Operaţii” din care se va selecta opţiunea “Operaţii contabile”. La deschiderea ferestrei vor trebui completate o serie de date unele având caracter obligatoriu (data, contul de debit şi contul de credit precum şi suma), iar altele având caracter opţional (numărul documentului şi explicaţia). Tipul poate fi ales din lista derulantă.

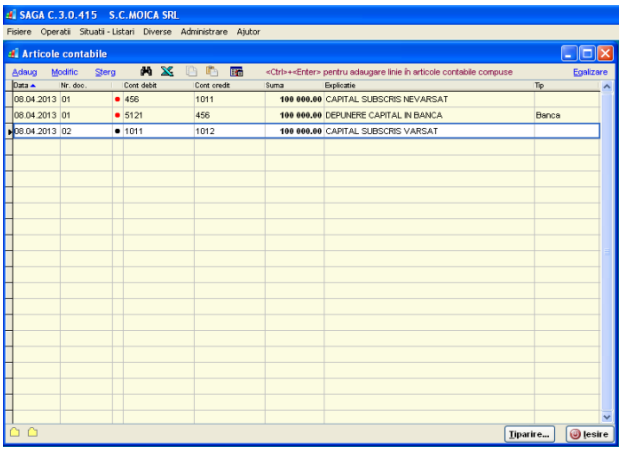
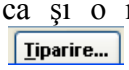
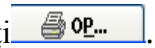


Fig. 3.5. Subscrierea şi vărsarea capitalului

În cazul în care este necesară imprimarea documentului ca şi o notă contabilă, programul face posibil acest lucru prin apăsarea butonului "Tiparire"  după ce a fost selectat în prealabil câmpul corespunzător.

Pentru înregistrarea contabilă a depunerii capitalului se va accesa din bara de meniu secţiunea "Operatii" din care se va selecta opţiunea "Jurnal de banca". Se va deschide o nouă fereastră în care datele solicitate trebuie completate pentru a putea efectua înregistrarea. Particularitatea acestei ferestre constă în faptul că oferă posibilitatea de a adăuga conturi analitice şi că oferă posibilitatea tipăririi atât a jurnalului de bancă prin apăsarea butonului: ,dar şi a ordinului de plată atunci când este vorba de efectuarea de plăţi  .

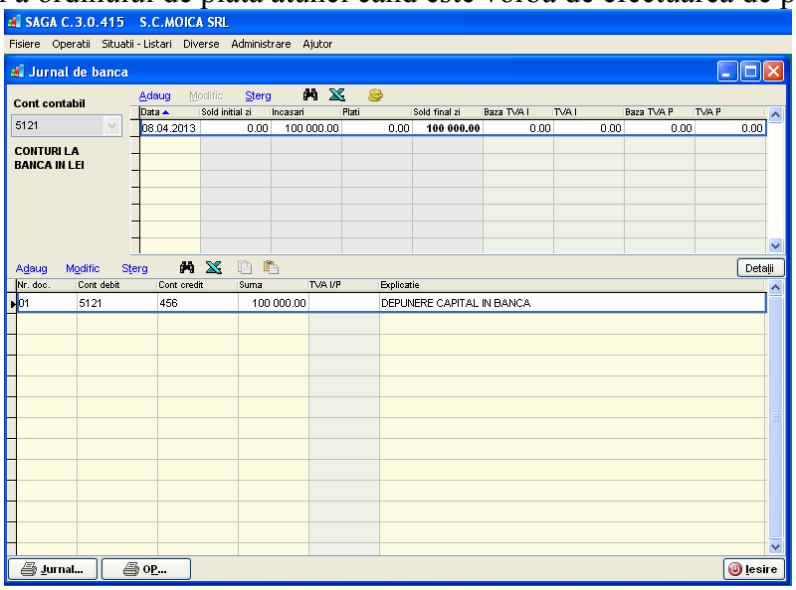

SAGA C.3.0.415 S.C.MOICA SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Jurnal de banca
Cont contabil
5121
CONTURI LA BANCA IN LEI
Adaug Modific Sterg
Data Sold initial zi Incasari Plati Sold final zi Baza TVA I TVA I Baza TVA P TVA P
08.04.2013 0.00 100 000.00 0.00 100 000.00 0.00 0.00 0.00 0.00
Detalii
Nr. doc. Cont debit Cont credit Suma TVA I/P Explicatie
01 5121 456 100 000.00 DEPUNERE CAPITAL IN BANCA
Jurnal...
OP...
Iesire

Fig. 3.6. Depunerea capitalului

3.1.4. Înregistrări contabile legate de imobilizări

Pentru înregistrarea achiziţiei unui utilaj, din bara de meniu se va accesa secţuinea "Operaţii" de unde se va alege opţiunea "Intrări". Se va deschide o fereastră în care va trebui ales tipul, completarea numărului de intrare, a numărului documentului, data, scadenţa şi valoarea. TVA-ul va fi generat automat din program, la fel ca şi totalul. Furnizorul va trebui ales din lista de furnizori iar codul va fi afişat automat.

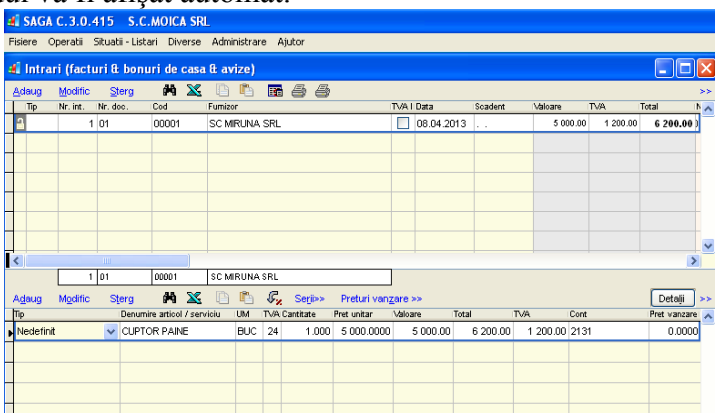
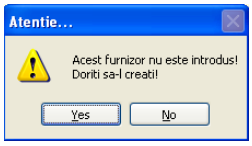

SAGA C.3.0.415 S.C.MOICA SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Intrari (facturi & bonuri de casa & avize)
Adaug Modific Sterg
Tip Nr. int. Nr. doc. Cod Furnizor TVA I Data Scadent Valoare TVA Total
1 01 00001 SC MIRUNA SRL 08.04.2013 5 000.00 1 200.00 6 200.00
SC MIRUNA SRL
Serii>> Preturi vanzare >>
Detalii
Tip Denumire articol / serviciu UM TVA Cantitate Pret unitar Valoare Total TVA Cont Pret vanzare
Nedefinit CUPTOR PAINE BUC 24 1.000 5 000.0000 5 000.00 6 200.00 1 200.00 2131 0.0000

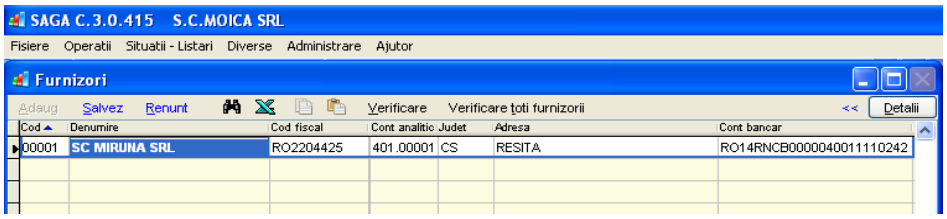
Fig. 3.7. Achiziţie utilaj

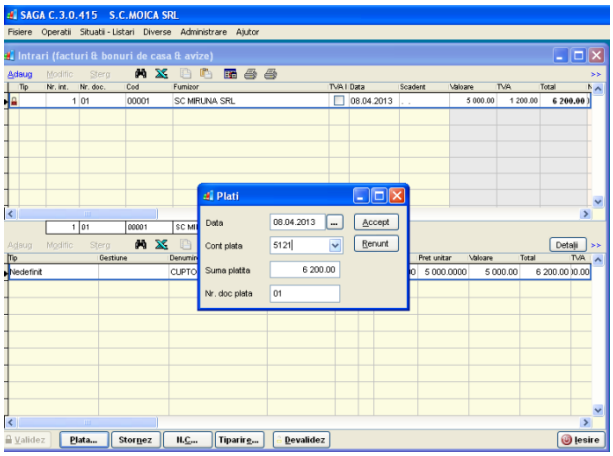
Există şi situaţia în care furnizorul nu există în baza de date. În acest caz, se introduce numele furnizorului în câmpul "Furnizor" numele acestuia, iar programul va deschide automat o fereastră de avertizare că furnizorul nu există şi care oferă posibilitatea de a-l creea la alegerea butonului "Yes" ca şi răspuns la întrebarea "Doriţi sa-l creeaţi?"



La alegerea acestei opţiuni se va deschide o nouă fereastră care va solicita datele de identificare ale noului furnizor: cod, denumire (este recomandată evitarea iniţialelor “S.C” în faţa numelui, fiind posibilă astfel ordonarea alfabetică a acestora), cod fiscal, cont analitic (generat automat de program prin adăugarea la contul de furnizor a codului de furnizor), judeţ, adresa şi cont bancar. După introducerea acestora, datele vor fi salvate şi se poate ieşi din fereastră.

Fig. 3.8. Introducere furnizor


SAGA C.3.0.415 S.C.MOICA SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Furnizori
Adaug Salvez Renunt Verificare Verificare toti furnizorii Detalii
Cod Denumire Cod fiscal Cont analitic Judet Adresa Cont bancar
00001 SC MIRUNA SRL RO2204425 401.00001 CS RESITA RO14RNCB0000040011110242



Pentru a înregistra plata furnizorului se accesează secţiunea “Operaţii” din bara de meniu şi se selectează opţiunea “Intrări”. Se selectează furnizorul care urmează a fi plătit şi se apasă butonul “Plata”. Plata... Se va deschide o noua fereastră în care va trebui completată data, contul aferent modalităţii de plată, suma de plătit şi numărul documentului de plată.

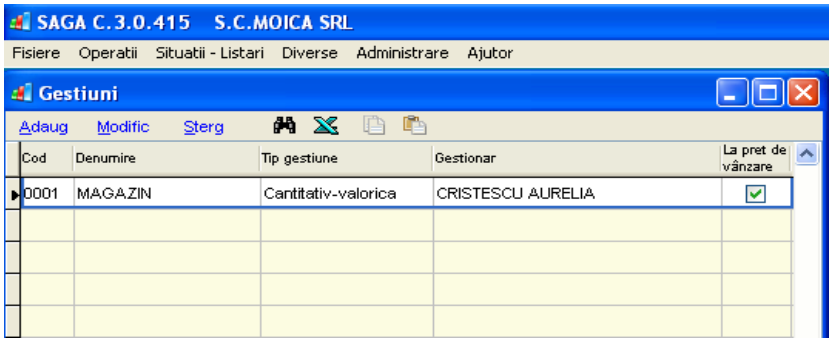
Fig. 3.9. Înregistrarea plăţii furnizorului

3.1.5. Înregistrări contabile legate de stocuri

Înregistrările legate de stocuri trebuie realizate după ce este definită gestiunea, lucru care se poate face accesând din bara de meniu secţiunea “Fişiere” şi opţiunea “Gestiuni”. Se va deschide o nouă fereastră unde trebuie completate următoarele informaţii:

- denumirea gestiunii
- tipul gestiunii: se alege între global valorică şi cantitativ valorică, însă dacă se utilizează doar partea de contabilitate sau în cazul în care se dezactivează ecranele de stocuri atunci se poate alege doar tipul global valoric.
- gestionar: acest câmp devine accesibil în cazul când stocurile sunt active.
- la preţ de vânzare: este un câmp cu caracter opţional însă poate fi ales numai în cazul în care tipul de gestiune ales este cantitativ-valoric. Prin bifarea acestei opţiuni se confirmă faptul că se doreşte reflectarea acesteia în preţul de vânzare.
- analiticele conturilor
- cota de TVA aferentă gestiunii

Definirea gestiunii se poate face în mai multe feluri iar în continuare voi prezenta cazul


SAGA C.3.0.415 S.C.MOICA SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Gestiuni
Adaug Modific Sterg
Cod Denumire Tip gestiune Gestionar La pret de vânzare
0001 MAGAZIN Cantitativ-valorica CRISTESCU AURELIA

unei gestiuni de tip cantitativ-valoric cu evaluare la preţ de vânzare prin bifarea opţiunii “La preţ de vânzare”.

Fig. 3.10. Înregistrarea gestiunii

Pentru a înregistra achiziţia unor mărfuri se selectează secţiunea “Operaţii” din bara de meniu unde se alege opţiunea “Intrări”. Se va deschide o fereastră în care vor fi solicitate următoarele informaţii:

- numărul documentului: referindu-se la bonul de consum
- furnizorul: se alege din lista de furnizori deja introduşi sau se creează unul nou
-data
- scadenţa
- valoarea
- TVA: va fi calculat automat de program
- Total: calculat de asemenea de program

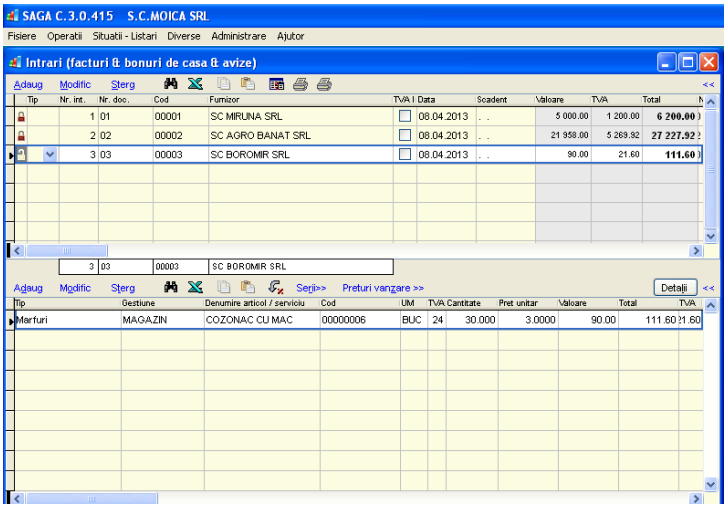

SAGA C.3.0.415 S.C.MOICA SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Intrari (facturi & bonuri de casa & avize)
Adaug Modific Sterg
SC MIRUNA SRL
SC AGRO BANAT SRL
SC BOROMIR SRL
Marfuri MAGAZIN COZONAC CU MAC 00000006 BUC 24 30.000 3.0000 90.00 111.60 21.60

Fig. 3.11. Înregistrarea unor mărfuri

Cea de-a doua parte a ferestrei constă în date referitoare la vânzarea mărfurilor, iar pentru a se înregistra diferenţa de preţ trebuie stabilit adaosul comercial în baza butonului “Preţuri de vânzare” Preturi vanzare >> .

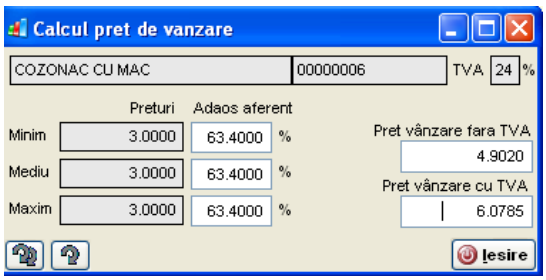
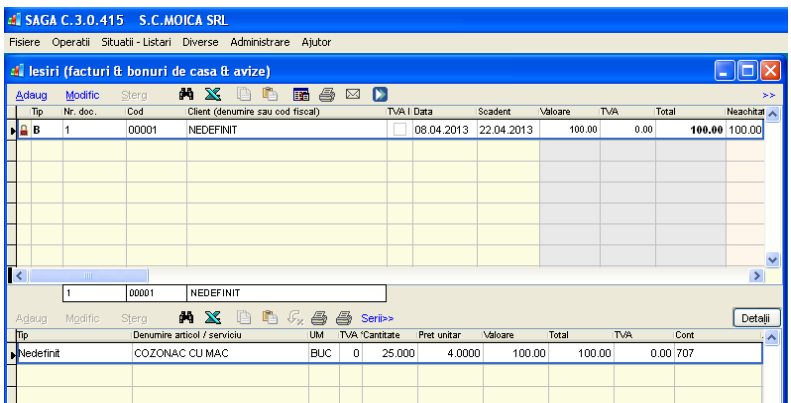


Fig. 3.12. Configurarea preţului de vânzare

Vânzarea mărfurilor se realizează selectând secţiunea “Operaţii” din bara de meniu


SAGA C.3.0.415 S.C.MOICA SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Iesiri (facturi & bonuri de casa & avize)
Adaug Modific Sterg
B 1 00001 NEDEFINIT 08.04.2013 22.04.2013 100.00 0.00 100.00 100.00
Detalii
Nedefinit COZONAC CU MAC BUC 0 25.000 4.0000 100.00 100.00 0.00 707

unde se alege opţiunea “Ieşiri”. Se va deschide o fereastră în care se vor completa clientul, data, scadenţa şi valoarea în funcţie de care programul va calcula TVA-ul şi Totalul.

Fig. 3.13. Înregistrarea vânzarii mărfurilor

În cazul în care clientul nu a fost înregistrat, programul va deschide o fereastră de atenţionare care va permite şi selectarea opţiunii de adăugare a acestuia. Spre deosebire de înregistrarea furnizorilor, în plus faţă de aceştia se solicită următoarele informaţii:

- în cazul în care se efectuează o operaţiune de export, confirmarea faptului că acesta este un client extern
- numărul de înmatriculare
- numele agentului angajat de client precum şi datele personale ale acestuia
- informaţii suplimentare legate de client

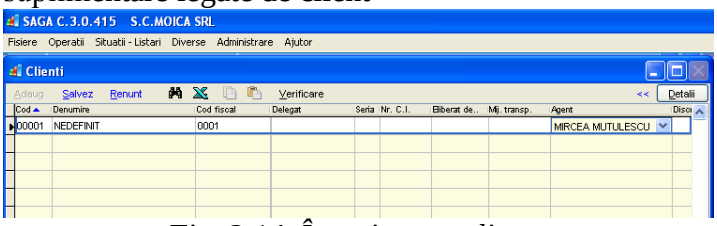
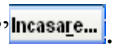

SAGA C.3.0.415 S.C.MOICA SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Clienti
Adaug Salvez Renunt Verificare Detalii
Cod Denumire Cod fiscal Delegat Seria Nr. C.I. Eliberat de.. Mij. transp. Agent
00001 NEDEFINIT 0001 MIRCEA MUTULESCU

Fig. 3.14. Înregistrare client

Încasarea mărfurilor se face prin apăsarea butonului “Încasare” 

. Se va deschide o nouă fereastră unde datele solicitate se referă la dată, contul de încasare, suma încasată şi numărul documentului de încasare.

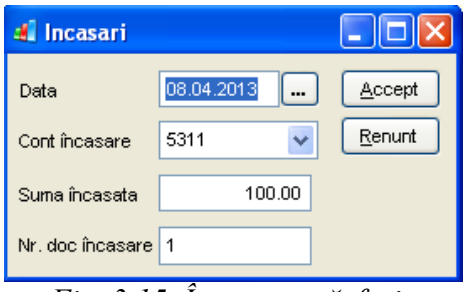
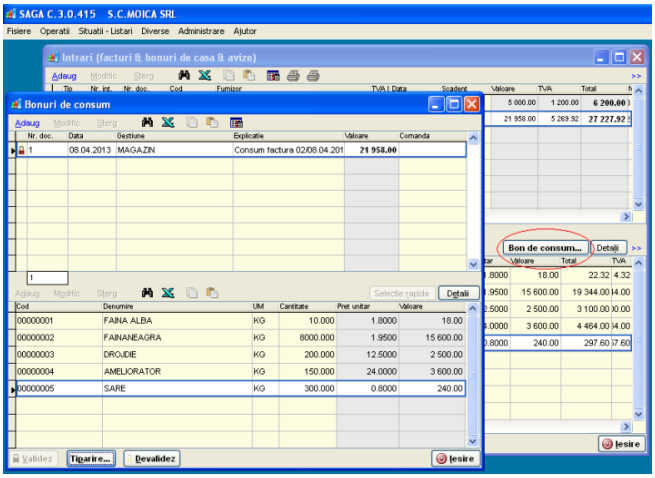


Fig. 3.15. Încasare mărfuri

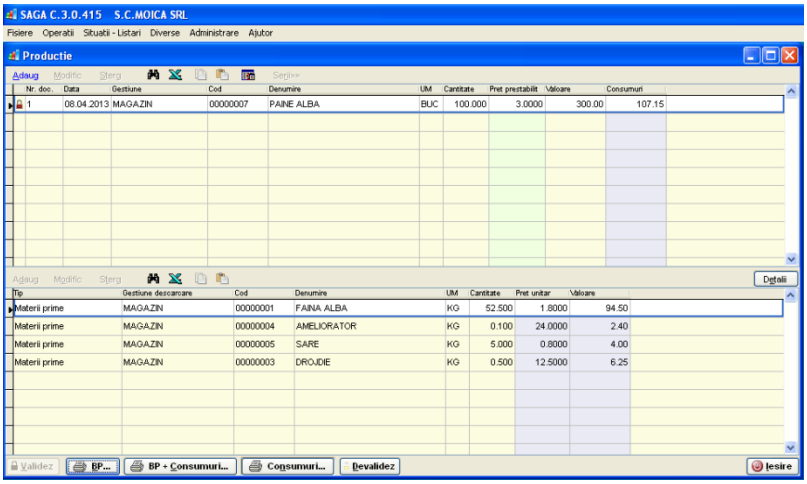
Consumul de materii prime se înregistrează apăsând butonul “Bon de consum” după deschiderea în prealabil a intrărilor. În această fereastră vor fi completate date referitoare la denumire, unitatea de măsură, cantitatea, preţul unitar şi valoarea.

Fig. 3.16. Înregistrarea dării în consum a materiilor prime



Utilizarea materiilor prime se face pentru efectuarea producţiei realizarea înregistrării aferente acesteia. Consumurile realizate pentru producţie pot fi realizate fie pe baza bonului de predare-primire, fie prin generarea automată a acestora de către program ceea ce poate fi posibil prin definirea în prealabil a reţetei. Pentru a se realiza această înregistrare se selectează din bara de meniu secţiunea "Operaţii" şi se alege opţiunea "Producţie".

Fig. 3.17. Înregistrare produse finite


SAGA C.3.0.415 S.C.MOICA SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Productie
Adaug Modific Sterg
Nr. doc. Data Gestiune Cod Denumire UM Cantitate Pret prestabilit Valoare Consumuri
1 08.04.2013 MAGAZIN 00000007 PAINE ALBA BUC 100.000 3.0000 300.00 107.15
Detalii
Tip Gestiune descarcare Cod Denumire UM Cantitate Pret unitar Valoare
Materii prime MAGAZIN 00000001 FAINA ALBA KG 52.500 1.8000 94.50
Materii prime MAGAZIN 00000004 AMELIORATOR KG 0.100 24.0000 2.40
Materii prime MAGAZIN 00000005 SARE KG 5.000 0.8000 4.00
Materii prime MAGAZIN 00000003 DROJDIE KG 0.500 12.5000 6.25
Validez BP... BP + Consumuri... Consumuri... Devalidez Iesire

Pentru a înregistra vânzarea acestor produse finite se accesează din bara de meniu secţiunea "Operaţii" şi se alege opţiunea "Ieşiri". Vânzarea acestora se face la fel ca şi în cazul mărfurilor.

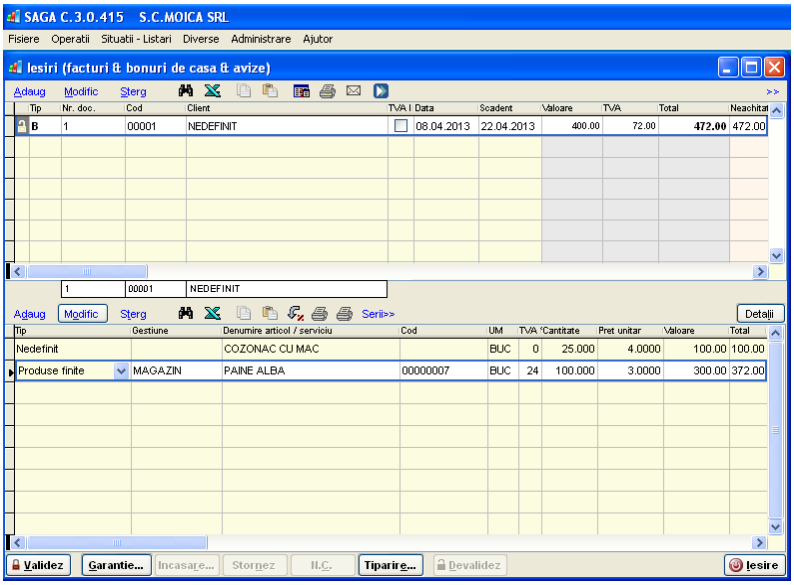

SAGA C.3.0.415 S.C.MOICA SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Iesiri (facturi & bonuri de casa & avize)
Adaug Modific Sterg
Tip Nr. doc. Cod Client TVA I Data Scadent Valoare TVA Total Neachitat
B 1 00001 NEDEFINIT 08.04.2013 22.04.2013 400.00 72.00 472.00 472.00
1 00001 NEDEFINIT
Adaug Modific Sterg Serii»
Detalii
Tip Gestiune Denumire articol / serviciu Cod UM TVA Cantitate Pret unitar Valoare Total
Nedefinit COZONAC CU MAC BUC 0 25.000 4.0000 100.00 100.00
Produse finite MAGAZIN PAINE ALBA 00000007 BUC 24 100.000 3.0000 300.00 372.00
Validez Garantie... Incasare... Storneaz N.C. Tiparire... Devalidez Iesire

Fig. 3.18. Vânzarea produselor finite

3.1.6. Înregistrări contabile legate de salariaţi şi salarii

Pentru a realiza contabilitatea salariaţilor şi salariilor, primul pas care trebuie făcut îl reprezintă înregistrarea salariaţiilor. Aceasta se face accesând din meniu secţiunea "Fişiere" şi alegând opţiunea "Salariaţi". Se va deschide o fereatră împarţită în două secţiuni: una aflată în partea superioară care cere date referitoare la salariat şi una aflată în partea inferioară care cere date referitoare la persoana aflată în întreţinerea salariatului.

Astfel, datele cerute la introducerea unui nou salariat se referă la:

- codul salariatului: acesta este generat automat de program şi poate fi modificat, dar numai la introducerea datelor, ulterior fiind imposibil deoarece fiecare salariat trebuie să aibă un cod unic şi trebuie menţinută o continuitate a acestuia.
- datele personale ale salariatului

- salariul
- persoane aflate în întreţinere
- contractul de muncă şi carnetul de muncă
- sporuri
- fişe fiscale
- concedii de odihnă

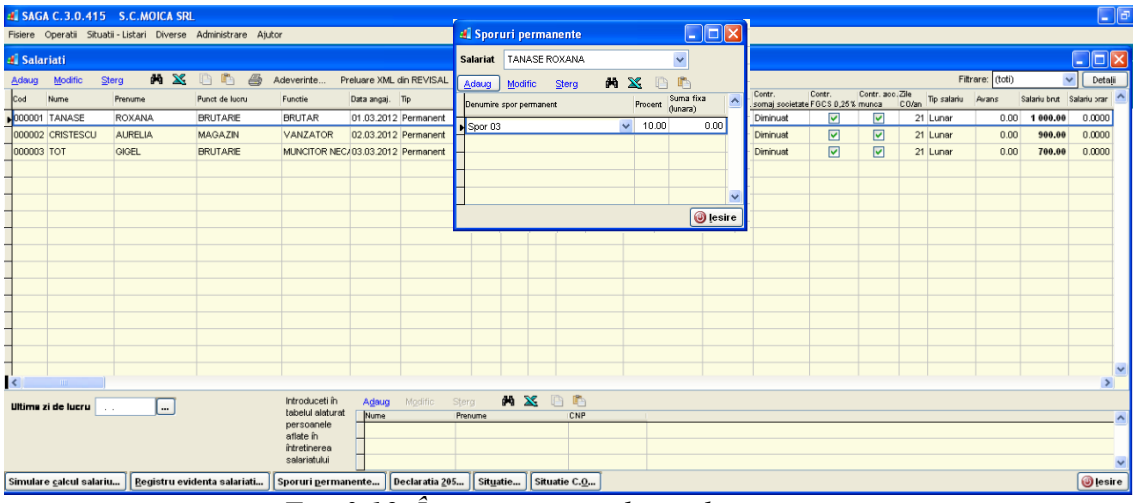
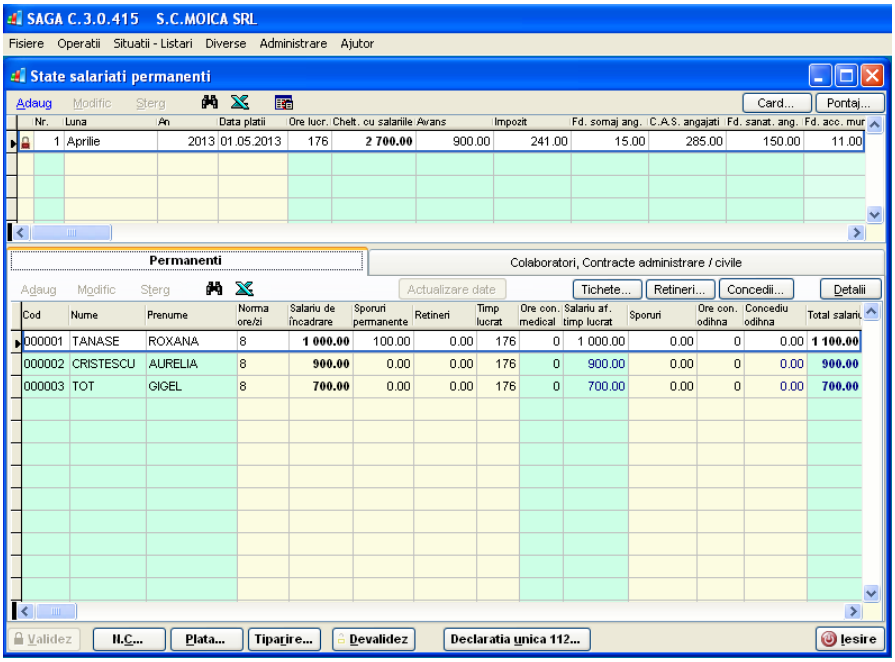


Fig. 3.19. Înregistrarea salariaţilor

Aferent salariilor, trebuie calculate reţinerile şi salariul net, fapt posibil în programul SAGA prin accesarea secţiunii "Operaţii" din bara de meniu şi a opţiunii "State salariaţi permanenţi". Conform legislaţiei în vigoare, la Direcţia Finanţelor Publice, Direcţia de Sănătate, ITM şi AJOFM trebuie depuse declaraţiile lunare privind reţinerile salariale. Imprimarea acestora este posibilă din acelaşi parcurs al meniului.

Fig. 3.20. Calculul salariilor şi a reţinerilor



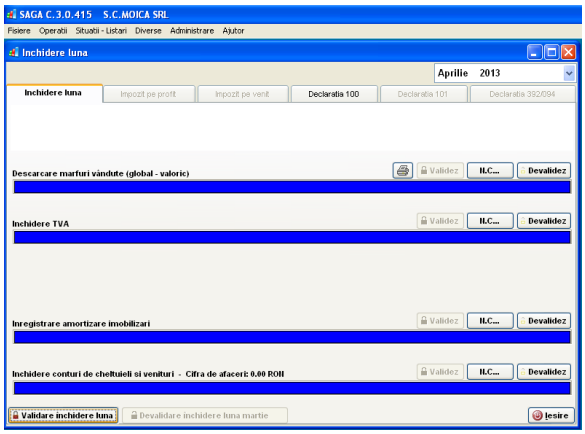
3.1.7. Înregistrări contabile legate de închiderile lunare

Închiderile lunare presupun o serie de operaţii contabile şi anume:
- descărcarea gestiunii
- închiderile de TVA
- înregistrarea amortizării imobilizărilor
- înregistrarea impozitului pe profit/venit

- închiderea conturilor de venituri şi cheltuieli

După ce se efectuează aceste operaţii, pentru a trece la luna următoare, acestea trebuie validate. Modificările ulterioare vor fi posibile numai în condiţiile în care luna va fi devalidată.

Fig. 3.21. Înregistrări aferente închiderii lunare



3.1.8. Vizualizarea înregistrărilor efectuate în programul SAGA

Vizualizarea înregistrărilor efectuate este o caracteristică importantă în utilizarea unui program de contabilitate. În cazul nostru aceasta este posibilă accesând din bara de meniu secţiunea "Operaţii", opţiunea "Articole contabile". Programul va deschide o fereastră care nu numai că va permite vizualizarea înregistrărilor, dar va permite şi ştergerea, modificarea sau adăugarea unor noi înregistrări.

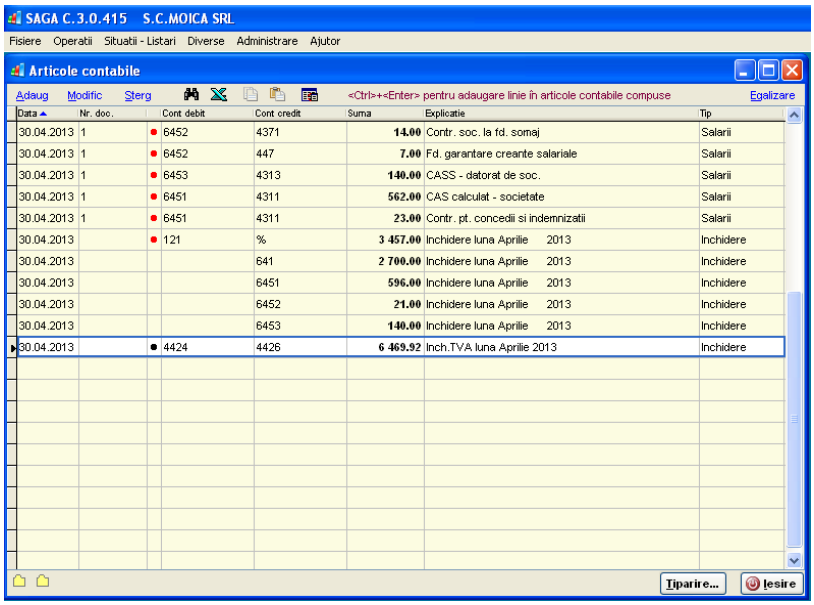

SAGA C.3.0.415 S.C.MOICA SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Articole contabile
Adaug Modific Sterg
<Ctrl>+<Enter> pentru adaugare linie în articole contabile compuse
Egalizare
Data Nr. doc. Cont debit Cont credit Suma Explicatie Tip
30.04.2013 1 6452 4371 14.00 Contr. soc. la fd. somaj Salarii
30.04.2013 1 6452 447 7.00 Fd. garantare creante salariale Salarii
30.04.2013 1 6453 4313 140.00 CASS - datorat de soc. Salarii
30.04.2013 1 6451 4311 562.00 CAS calculat - societate Salarii
30.04.2013 1 6451 4311 23.00 Contr. pt. concedii si indemnizatii Salarii
30.04.2013 121 % 3 457.00 Inchidere luna Aprilie 2013 Inchidere
30.04.2013 641 2 700.00 Inchidere luna Aprilie 2013 Inchidere
30.04.2013 6451 596.00 Inchidere luna Aprilie 2013 Inchidere
30.04.2013 6452 21.00 Inchidere luna Aprilie 2013 Inchidere
30.04.2013 6453 140.00 Inchidere luna Aprilie 2013 Inchidere
30.04.2013 4424 4426 6 469.92 Inch.TVA luna Aprilie 2013 Inchidere
Tiparire...
Iesire

Fig. 3.22. Vizualizarea înregistrărilor contabile

Curs nr. 4. Utilizarea programelor de contabilitate pentru evidența activelor inmobilizate

Activele imobilizate sunt definite în *IAS „Prezentarea situaţiilor financiare”* ca cele active care nu sunt clasificate în categoria activelor curente. Reglementările contabile din România definesc activele imobilizate ca fiind activele unei întreprinderi destinate utilizării pe o perioadă îndelungată în activitatea acesteia.

Activele imobilizate, în raport cu comportamentul lor economic şi al structurii lor materiale, se grupează astfel (OMFP 1802/2014):

- imobilizări corporale;
- imobilizări necorporale;
- imobilizări financiare.

Activele imobilizate prezintă următoarele caracteristici (Breuer A., Lesconi M., 2010):

- perioada lor de utilizare şi lichidare este mai mare de un an;
- participă la desfăşurarea mai multor cicluri economice;
- nu se consumă şi nu se înlocuiesc după prima utilizare;
- sunt utilizate în activitatea întreprinderii, nefiind destinate direct comercializării;
- îşi recuperează valoarea în timp printr-un proces numit amortizare.

Imobilizările sunt recunoscute ca active atunci când (Rada D., Lesconi M., 2009):

- este posibilă generarea către întreprindere de beneficii economice viitoare aferente activului;
- costul activului poate fi măsurat în mod credibil.

Conform legislaţiei în vigoare imobilizarea necorporală poate fi definită ca fiind un activ identificabil, nemonetar, fără suport material şi deţinut pentru utilizare în procesul de producţie sau furnizare de bunuri sau servicii, pentru a fi închiriat terţilor sau pentru scopuri administrative. În ceea ce priveşte tipologia imobilizărilor necorporale, normele legislative recunoscunosc următoarele categorii de imobilizări necorporale:

- cheltuielile de constituire;
- cheltuieli de dezvoltare;
- concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale şi drepturi şi active similare;
- fondul comercial;
- alte imobilizări necorporale.

Imobilizările corporale sunt reprezentate de acele bunuri destinate a fi utilizate pe o perioadă mai mare de un an pentru obţinerea de bunuri, prestarea de servicii sau/şi executarea de lucrări, a căror valoare este mai are decât limita prevăzută de lege (în prezent limita minimă pentru ca un bun să fie recunoscut ca şi imobilizare este 1800 lei) (Breuer A., Lesconi M., 2013).

Conform reglementărilor contabile aplicabile pe teritoriul României, imobilizările corporale includ :

- terenuri şi amenajări la terenuri;
- construcţii;
- instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţii;
- mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale.

Evidenţa activelor imobilizate impune consemnarea completă şi la timp în cadrul documentelor financiar-contabile a tuturor operaţiunilor privind mişcarea imobilizărilor.

Având în vedere operaţiile economico-financiare care pot fi desfăşurate de o societate comercială, în legătură cu activele imobilizate, gruparea documentelor de evidenţă se poate realiza în patru categorii (www.scritube.com):

- documente care privesc intrarea în gestiune a activelor imobilizate;
- documente care privesc deprecierea activelor imobilizate;
- documente privind ieşirea din gestiune a activelor imobilizate;
- documente de evidenţă operativă.

Documente privind intrarea în gestiune a activelor imobilizate:

- factura;
- contractul de vânzare – cumpărare;
- nota de recepţie şi de constatare de diferenţe;
- declaraţia vamală de import;
- contractul de concesionare, locaţie de gestiune, închiriere, donaţie, leasing;
- procesul-verbal de predare - primire;
- procesul-verbal de inventariere;
- ordinul de plată şi extrasul de cont;
- chitanţa şi registrul de casă.

Documentele privind deprecierea activelor imobilizate:

- procesul-verbal de inventariere;
- acte de constatare însoţite de decizii şi hotărâri ale organelor de conducere;
- planul de amortizare a imobilizărilor;
- situaţia de calcul a amortizării activelor imobilizate.

Documentele privind ieşirea din gestiune a activelor imobilizate:

- factura;
- contractul de vânzare - cumpărare;
- procesul-verbal de scoatere din funcţiune;
- procesul-verbal de constatare;
- contractul de concesionare, locaţie, de gestiune, împrumut, donaţie;
- declaraţia vamală de export;
- procesul-verbal de casare;
- procesul-verbal de predare - primire;
- ordinul de încasare a titlurilor şi a altor valori.

Documentele de evidenţă operativă:

- fişa mijlocului fix;
- registrul numerelor de inventar;
- registrul pentru contabilitatea analitică a imobilizărilor.

Procesul verbal de recepţie document utilizat pentru a evidenţia operaţiile de montaj şi probele tehnologice şi darea în folosinţă în momentul recepţionării lor de la furnizor, operaţii determinate de *Intrările de imobilizări*. Acest document se emite pe baza documentelor justificative, ce diferă în funcţie de căile de intrare în gestiune, şi anume:

- ***Procesul verbal de recepţie*** apare în cazul în care intrarea prin cumpărare (cu titlu oneros) este consemnată în *factura* întocmită de furnizor, *avizul de însoţire al mărfii* şi *contractul de vânzare-cumpărare.*
- intrările de imobilizări care necesită montaj, dar nu şi probe tehnologice, precum clădirile şi construcţiile specifice, care nu deservesc procese tehnologice, se consemnează în ***Procesul verbal de recepţie provizorie;***

- intrarea imobilizărilor prin concesiune, locaţie de gestiune, închiriere se oglindeşte în ***Procesul verbal de predare – primire*** şi are la bază *contractul de concesionare*_ sau *locaţie de gestiune*.

Mişcarea imobilizărilor de la o secţie la alta, de la un serviciu la altul, în cadrul aceleiaşi unităţi, se consemnează în documentul ***Bonul de mişcare al mijloacelor fixe.***

Ieşirea imobilizărilor de la o secţie la alta, de la un serviciu la altul, în cadrul aceleiaşi unităţi, se consemnează în documentul ***Bonul de mişcarea mijloacelor fixe.***

Ieşirea imobilizărilor prin care (scoaterea definitivă din funcţiune prin demontare, dărâmare, etc.) este consemnată în ***Procesul verbal de scoatere din funcţiune a mijloacelor fixe,*** elaborat de Comisia de casare.

Pentru a stabili *existenţa efectivă a imobilizărilor corporale* pe locuri de folosinţă şi pe responsabili se utilizează ***Lista de inventariere şi de evidenţă a mijloacelor fixe.*** Acest document serveşte şi la inventarierea imobilizărilor corporale şi la consemnarea rezultatelor ei. Contabilitatea analitică a imobilizărilor se poate ţine fie folosind următoarele documente: ***Registrul numerelor de inventar*** şi ***Fişa mijlocului fix,*** fie utilizând ***Registrul pentru evidenţa mijloacelor fixe.***

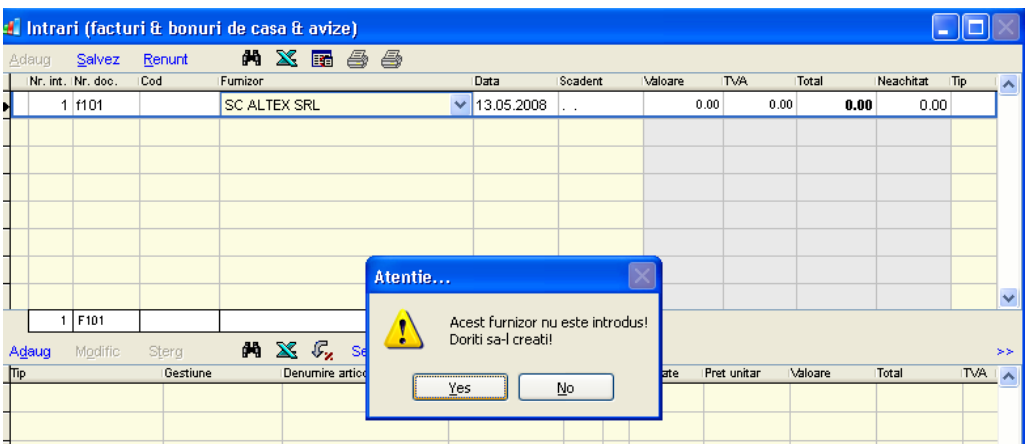
Registrul numerelor de inventar serveşte ca document de atribuire a numerelor de inventar (schimburi critice) imobilizărilor corporale existente în unitate în vederea identificării lor.

Fişa mijlocului fix serveşte ca document pentru evidenţa analitică a imobilizărilor corporale şi se întocmeşte într-un exemplar, de către compartimentul financiar-contabil, pentru fiecare imobilizare corporală sau pentru mai multe imobilizări corporale de acelaşi fel şi de aceeaşi valoare, în cazul unităţilor, au aceleaşi cote de amortizare şi sunt puse în funcţiune în aceeaşi lună. Fişele imobilizărilor corporale scoase din funcţiune sau transferate se păstrează separat.

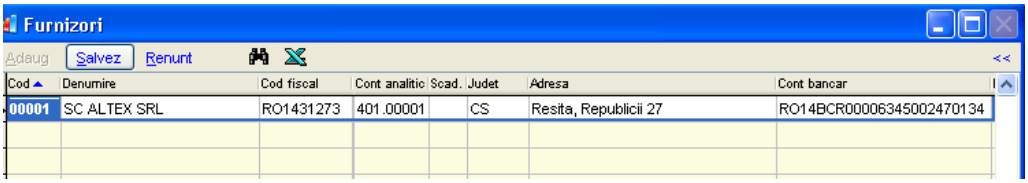
Exemplu SAGA

Nr. crt.	Document (felul, nr., data)	Data operaţiei	Explicaţii	Simbolul contului		Sume	
				D	C	D	C
4.	Factura nr. 101	02.03 N	Achiziţie utilaj	%	404		8556
				213.3		6900	
				4426		1656	
5.	Ordinul de plată nr. 1432	02.03.N	Plata facturii nr. 101	404	5121		

Pentru efectuarea acestei aplicaţii vom intra în meniul Operaţii – Intrări pentru a înregistra achiziţia şi în Operaţii – Jurnal bancă pentru a opera plata facturii.



Dat fiind faptul că nu am configurat nici un furnizor, vom realiza acest lucru acum. Introducem datele de identificare, salvăm şi ieşim din fereastră.



Terţii sunt: Furnizori şi Clienţi

Gestiunea acestora este aproape identică, de aceea vor fi trataţi în acelaşi capitol. Datele comune, solicitate în ecranele de gestionare a terţilor sunt:

- Cod
- Denumire: din motive practice vă recomandăm ca la introducerea unui terţ nou, la denumire să introduceţi numele acestuia fără a-l precede de iniţialele **"S.C.",** astfel ordonarea**,** introducerea şi/sau selectarea acestora se va face mult mai simplu.
- CUI - codul unic de identificare a firmei, pentru ca în jurnalele de TVA să fie completate corect datele. Programul vă va atenţiona asupra unor eventuale coduri eronate
- Cont analitic

La introducerea unei înregistrări noi, programul va completa implicit această coloană astfel:

a. în cazul furnizorilor

401+.+cod_furnizor

b. în cazul clienţilor

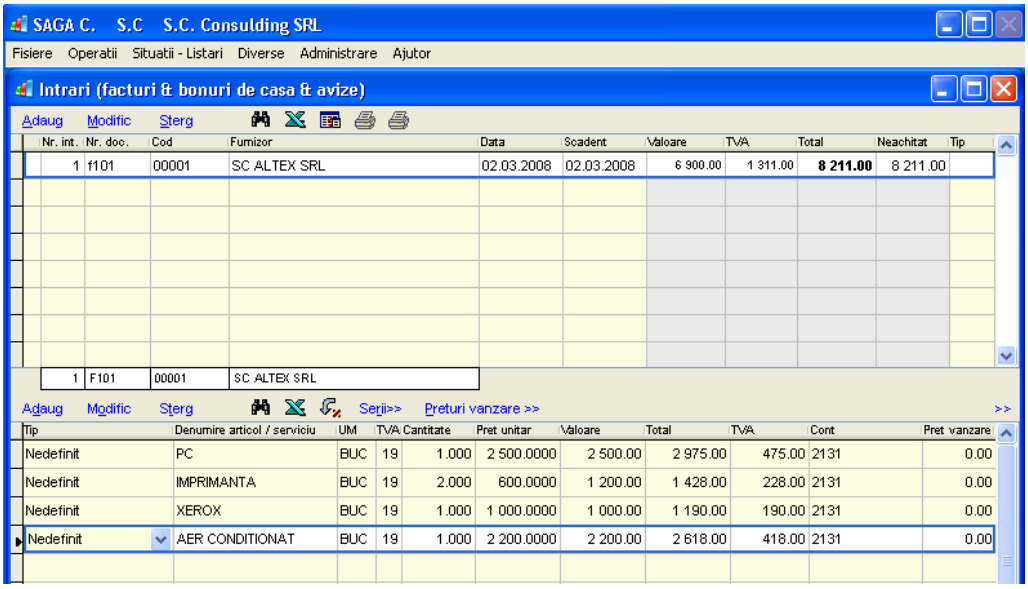
4111+.+cod_client

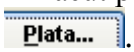
Conturile analitice pot fi schimbate de către utilizatori.

- Zile scadenţă
- Cont bancar
- Banca

La clienţi se solicită suplimentar următoarele date (unele câmpuri apar după apăsarea butonului de extindere listă):

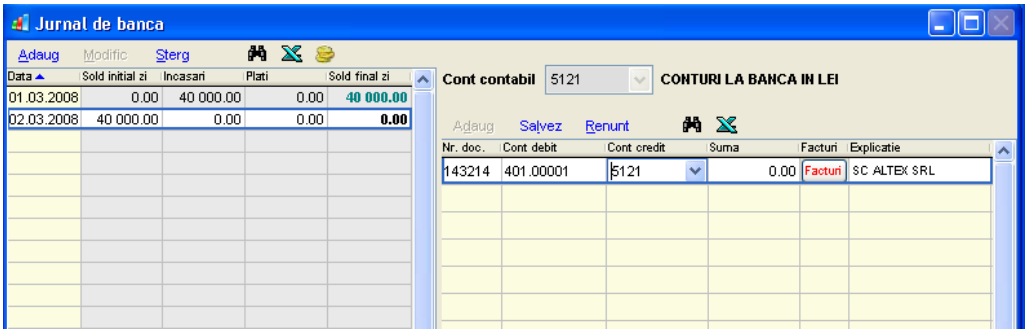
- confirmarea că acel client este client extern - se bifează pentru clienţii utilizaţi la operaţiuni de export
- numărul de înmatriculare la Oficiul registrului comerţului.
- date despre delegatul clientului (nume, serie şi nr. CI/BI, emitentul CI/BI, nr. mijloc de transport)
- informaţii suplimentare legate de client.

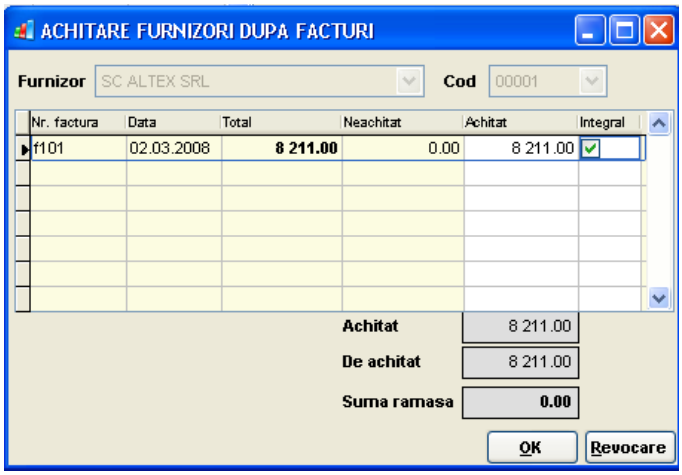

SAGA C. S.C S.C. Consulding SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Intrari (facturi & bonuri de casa & avize)
Adaug Modific Sterg
Nr. int. Nr. doc. Cod Furnizor Data Scadent Valoare TVA Total Neachitat Tip
1 f101 00001 SC ALTEX SRL 02.03.2008 02.03.2008 6 900.00 1 311.00 8 211.00 8 211.00
1 F101 00001 SC ALTEX SRL
Adaug Modific Sterg Serii>> Preturi vanzare >>
Tip Denumire articol / serviciu UM TVA Cantitate Pret unitar Valoare Total TVA Cont Pret vanzare
Nedefinit PC BUC 19 1.000 2 500.0000 2 500.00 2 975.00 475.00 2131 0.00
Nedefinit IMPRIMANTA BUC 19 2.000 600.0000 1 200.00 1 428.00 228.00 2131 0.00
Nedefinit XEROX BUC 19 1.000 1 000.0000 1 000.00 1 190.00 190.00 2131 0.00
Nedefinit AER CONDITIONAT BUC 19 1.000 2 200.0000 2 200.00 2 618.00 418.00 2131 0.00

Validez operaţia, iar dacă plata s-ar fi făcut prin casierie, tot din această fereastră putea realiza înregistrarea, cu ajutorul butonului 

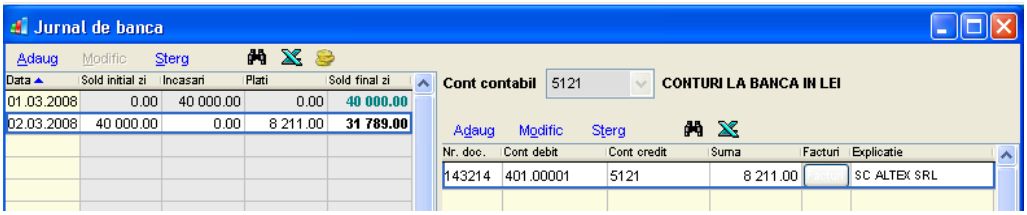
.

Pentru a înregistra plata facturii, vom merge în meniul Operaţii – Jurnal bancă, adăugăm o nouă operaţie, selectăm furnizorul şi factura pe care o achităm.


Jurnal de banca
Adaug Modific Sterg
Data Sold initial zi Incasari Plati Sold final zi
01.03.2008 0.00 40 000.00 0.00 40 000.00
02.03.2008 40 000.00 0.00 0.00 0.00
Cont contabil 5121 CONTURI LA BANCA IN LEI
Adaug Salvez Renunt
Nr. doc. Cont debit Cont credit Suma Facturi Explicatie
143214 401.00001 5121 0.00 Facturi SC ALTEX SRL

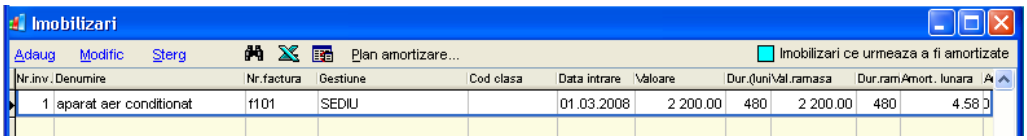

ACHITARE FURNIZORI DUPA FACTURI
Furnizor SC ALTEX SRL Cod 00001
Nr. factura Data Total Neachitat Achitat Integral
f101 02.03.2008 8 211.00 0.00 8 211.00
Achitat 8 211.00
De achitat 8 211.00
Suma ramasa 0.00
OK Revocare

La intrarea în ecran suma achitată/încasată vă va apărea în caseta text **“De achitat”/”De încasat”.** Caseta text **Achitat/Încasat** indică totalul sumelor distribuite/facturi din suma achitată/încasată, iar caseta text **Suma rămasă** vă va arăta cât anume din suma achitată/încasată mai aveţi de distribuit pe facturi. Rezultatul distribuirii este corect atunci când sumele din casetele text **“De achitat”/”De încasat”** şi **“Achitat/Încasat”** sunt egale.



Fiind vorba de imobilizări, se vor crea şi fişele mijlocului fix pentru fiecare intrare, acest lucru fiind posibil prin meniul Operaţii – Imobilizări. În cele ce urmează vom exemplifica pentru unul din echipamentele achiziţionate.

Permite gestionarea imobilizărilor corporale şi necorporale a societăţii. Conţine clasificaţia mijloacelor fixe, pentru imobilizările corporale, permiţând calculul automat al amortizării acestora. Metoda de calcul a amortizării este metoda calculului liniar. În acest moment programul nu calculează amortizarea în regim accelerat sau degresiv.



Adăugarea unei imobilizări noi presupune completarea următoarelor date:

- **Nr.inv.** - numărul de inventar - acesta trebuie să fie unic.
- **Denumire** - denumirea imobilizării.
- **Nr.factura** - se completează (opţional) cu numărul facturii prin care a intrat imobilizarea.
- **Gestiune** - locul de amplasare a mijlocului fix (gestiunea)
- **Cod clasă** - permite alegerea din lista derulantă, a codului de clasificare în cazul imobilizărilor corporale.
- **Valoare** - se completează cu valoarea de inventar a imobilizării (valoarea de achiziţie).
- **Data.intrare** - se completează cu data la care încărca imobilizarea. Din luna următoare acestei date începe înregistrarea amortizării.
- **Dur.luni** - va fi completat cu durata de utilizare a imobilizării. Se completează automat de către program la imobilizările corporale şi poate fi modificat
- **Val.ramasa** - se completează cu valoarea iniţială a imobilizării.
- **Dur.ramasă** - se completează durata totală de funcţionare în luni.
- **Amort.pl.** - se completează cu 0.
- **Necorp.** - se bifează dacă amortizarea este necorporală.
- **Cont** - se completează cu contul în care a intrat imobilizarea.
- **Cont. amort.** - se completează cu contul în care se va înregistra amortizarea.

Preluare imobilizare

Dacă se adaugă un mijloc fix sau o imobilizare necorporală la care s-a înregistrat deja amortizare, completarea datelor se face ca mai sus cu următoarele modificări:

- **la coloana "Val.rămasă"** se completează cu valoarea rămasă de amortizat.
- **la coloana "Dur.rămasă."** se completează durata rămasă (în luni) a amortizării.
- **la coloana "Amort.pl."** se completează cu amortizarea plătită până la data preluării în program.

Scoaterea din evidenţă a unei imobilizări

Dacă o imobilizare a fost amortizată complet, aceasta este automat înregistrată ca ieşită odată cu înregistrarea articolului contabil care descarcă 21.. (adică 28.. =21.. cu valoarea amortizată).

În cazul în care mijlocul fix este vândut sau iese din evidenţă fără a fi amortizat complet acesta trebuie scos explicit din evidenţă astfel:

a) Click pe imobilizarea care iese din evidenţă

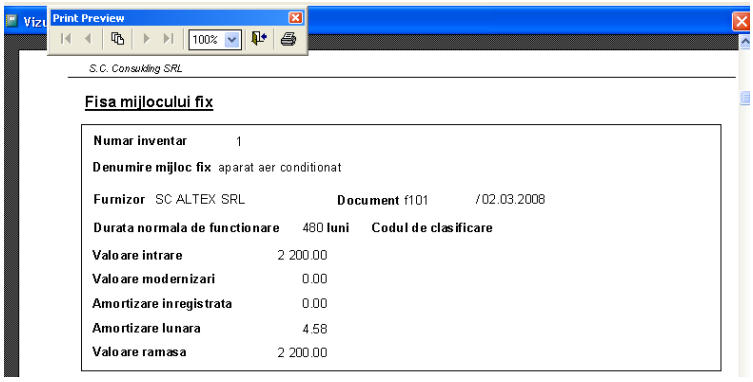
b) Se completează data ieşirii în câmpul situat sub tabelul mijloacelor fixe

Adăugare, ştergere modernizare la o imobilizare.

În tabelul din partea de jos a ecranului se adaugă modernizările la mijloace fixe. Pentru a adaugă o modernizare se alege din tabelul de sus mijlocul fix şi se completează datele în tabelul de jos. Aşa cum scrie şi în textul din stânga jos, "Valoarea" se adaugă la valoarea rămasă a mijlocului fix. Astfel amortizarea din luna curentă se va mări corespunzător.

Din această fereastră poate fi listată:

- **Plan amortizare** - arată evoluţia amortizării de la luna curentă până la terminarea ei. În lista din stânga sunt trecuţi anii şi valorile amortizare pe an, iar în lista din dreapta sunt lunile aferente anilor cu valoarea amortizării lunare. Se poate vizualiza şi planul de amortizare la toate imobilizările societăţii, pe total;
- Fişa mijlocului fix;



- Registrul Imobilizărilor.

Cursul nr. 5. Utilizarea programelor de contabilitate pentru evidenţa activelor circulante. Stocuri şi producţie în curs de execuţie

a. Rolul informației contabile privind stocurile

Informațiile referitoare la poziția finanaciară a întreprinderii, performanțele acesteia precum și modificările poziției financiare a acesteia pot fi furnizate prin evidența contabilă a activității întreprinderii.

Cea mai mare parte a deciziilor care se iau în procesul de conducere au la bază informațiile obținute din contabilitate ceea ce înseamnă ca informația contabilă ocupă un loc important în cadrul sistemului de evidență economică în general, dar în special în cadrul sistemului informațional economic. [14]

În cadrul unei entități economice, activele circulante de natura stocurilor produc mai multe operații care pot fi grupate în:

- operații de aprovizionare și conservare;
- operații de eliberare din depozitare;
- inventariere.

Desfășurarea procesului de producție în bune condiții și sporirea eficienței activității economice a întreprinderilor necesita asigurarea acestora cu stocuri materiale, precum și utilizarea lor rațională. În acest context, informațiile furnizate de sistemul informațional al stocurilor vizează două momente ale activității, și anume aprovizionarea cu materii prime și materiale, pe de o parte, iar pe de altă parte utilizarea valorilor materiale în procesul de producție.[1]

În ceea ce privește utilizarea rațională a stocurilor, un rol foarte important îi revine aprovizionării tehnico-materiale. În cadrul acestei aprovizionări trebuie acordată o atenție deosebită gestiunii științifice a stocurilor care asigură activarea resurselor, evitarea imobilizărilor nejustificate, introducerea stocurilor constituite în circuitul economic, și nu în ultimul rând antrenarea unei forțe de muncă cât mai mică în procesul de depozitare, păstrare și conservare.

Procesul de stocare a resurselor materiale influențează activitatea din ecomomie sub două aspecte contrare: pe deo parte asigură desfășurarea normală, armonioasă a activității din economie fără ca societatea să sufere la un moment dat o lipsă a resurselor materiale de care are nevoie, iar pe de altă parte diminuează eficiența activității economice când se manifestă suprastocare care determină scoaterea din circuitul economic pentru o anumită perioadă a unor cantități de resurse materiale suplimentare care ar putea permite creșterea producției.[2]

Având în vedere acestă influență bidimensională apare preocuparea de a găsi unele metode care să asigure formarea unui stoc minim prin intermedul căruia actvitatea economică a întreprinderii să se desfășoare în condiții normale.

Astfel, se poate spune că procesul de stocare reprezintă un element care reglează ritmul aprovizionărilor cu ritmul producției, stocul reprezentând un indicator care asigură sincronizarea dintre cererea pentru consum cu momentul furnizării resurselor materiale.

În dimensionarea optimă a stocurilor este necesar să se aibă în vedere o serie de factori care se pot institui într-un mod economic, cum ar fi: frecvența livrărilor, costul de stocaj, norma minimă de livrare, capacitatea de transport corelată cu istanța de transport, amplasarea și apartenența stocului, condițiile naturale și climatice, capactitatea de depozitare ș. a.[3]

Analiza generală a procesului de stocare evidențiază existența unor elemente comune care le caracterizează, elemente ce au dus la apariția următoarelor sisteme de gestiune: gestiunea cu cerere constantă la intervale egale, gestiunea cu cerere constantă la intervale neegale, iar în ultimul rând este tot mai discutată metoda just in time de optimizare a gestiunii stocurilor.[4]

În ce tim ce se urmărește procesul de aprovizionare apare necesitatea de a se urmări și modul în care sunt utilizate stocurile, aspect ce poate fi realizat prin intremediul urmăririi modului de respectarea a normelor de consum. Astfel pot fi detereminate abaterile cheltuielilor efective la nivelul lor standard sau

---

[1] Constanta I., *Sistemul informațional contabil la nivelul firmei,* Ed. Tribuna Economică București, 2000, pg. 161
[2] Idem
[3] Constanta I., *Sistemul informațional contabil la nivelul firmei,* Ed. Tribuna Economică București, 2000, pg. 161
[4] Idem

normat precum și evidențierea cauzelor ce le-au determinat, dar și responsabilitățile în cazul luarii deciziilor.

Caracterul limitat al resurselor materiale implică necesitatea acordării unei atenții deoasebite modului în care sunt recuperate și utilizate materialele refolosibile, situație în care se poate determina ponderea materialelor recuperabile în totalul resurselor utilizate, dar și modificarea acesteia în timp.

Întrucât informația contabilă are o influență deosebită asupra performanței entității economice, subcompenenta acesteia, adică informația contabilă referitoare la activele circulante de natura stocurilor contribuie la luarea deciziilor și poate duce la îmbunătățirea utilizării resurselor materiale și eficientizarea activității economice.

b. Locul stocurilor în categoria activelor circulante

Un activ se clasifică ca activ circulant atunci când: [10]

-este achiziționat sau produs pentru consum propriu sau în scopul comercializării și se așteaptă să fie realizat în termen de 12 luni de la data bilanțului;

-este reprezentat de creanțe aferente ciclului de exploatare;

-este reprezentat de numerar sau echivalente de numerar a căror utilizare nu este restricționată.

Cadrul legislativ național definește activele circulante ca fiind acele active care: [23]

-se așteaptă să fie realizate sau deținute cu scopul de a fi vândute sau consumate în cursul normal al ciclului de exploatare;

-sunt deținute în principal cu scopul tranzacționării;

-se așteaptă să fie realizate în termen de 12 luni de la data bilanțului;

-sunt reprezentate de numerar sau echivalent de numerar a căror utilizare nu este restricționată.

Activele circulante cuprind:

-stocuri

-creanțe

-investiții pe termen scurt

-casa și conturi la bănci

Stocurile și producția în curs de execuție reprezintă ansamblul de bunuri materiale, lucrări și servicii care pot fi destinate consumului la prima utilizare, pot fi vândute având calitatea de mărfuri sau pot fi obținute în urma prelucrării, precum și poducția în curs de execuție prezentă sub forma producției nefinalizate.

Stocurile sunt încadrate în categoria activelor circulante deoarece au calitatea de a-și schimba forma și utilitatea în interiorul unui circuit economic.

Stocurile sunt active circulante: [9]

-deținute pentru a fi vândute pe parcursul desfășurării normale a activității;

-în curs de producție în vederea vânzării în procesul desfășurării normale a activității;

-sub formă de materii prime, materiale și alte consumabile care urmează să fie folosite în procesul de producție sau pentru prestarea de servicii.

În concluzie, stocurile reprezintă materiale, lucrări și servicii destinate să fie consumate la prima lor utilizare, să fie vândute în cazul în care au stare de mărfuri sau produse rezultate din prelucrare, precum și producția în curs de execuție.

Conform legislației în vigoare, în cadrul stocurilor se cuprind: [23]

- mărfurile, și anume bunurile pe care entitatea le cumpără în vederea revânzării sau produselor predate spre vânzare magazinelor proprii;

- materii prime, care participă direct la fabricarea produselor și se regăsesc în produsul finit integral sau parțial, fie în starea lor inițială, fie transformată;

- materiale consumabile (materiale auxiliare, combustibili, materiale pentru ambalat, piese de schimb, semințe și materiale de plantat, furaje și alte materiale consumabile), care participă sau ajută la procesul de fabricație sau de exploatare fără a se regăsi, de regulă, în produsul finit;

- materiale de natura obiectelor de inventar;

- produse, și anume:

- semifabricatele, prin care se înțelege produsele al căror proces tehnologic a fost terminat într-o secție (fază de fabricație) și care trec în continuare în procesul tehnologic al altei secții (faze de fabricație);

-produsele finite, adică produsele care au parcurs în întregime fazele procesului de fabricație și nu mai au nevoie de prelucrări ulterioare în cadrul entității, putând fi depozitate în vederea livrării sau expediate direct clienților;

-rebuturile, materialele recuperabile și deșeurile;

-animalele și păsările, respectiv animalele născute și cele tinere de orice fel (viței, miei, mânji și altele) crescute și folosite pentru reproducție, animalele și păsările la îngrășat pentru a fi valorificate, coloniile de albine, precum și animalele pentru producție – lână, lapte și blană;

-ambalajele, care includ ambalajele refolosibile, achiziționate sau fabricate, destinate produselor vândute și care în mod temporar pot fi păstrate de terți, cu obligația restituirii în condițiile prevăzute în contracte;

-producția în curs de execuție, reprezentând producția care nu a trecut prin toate fazele (stadiile) de prelucrare, prevăzute în procesul tehnologic, precum și produsele nesupuse probelor și recepției tehnice sau necompletate în întregime;

Raportându-ne la literatura de specialitate, există mai multe criterii de clasificare a stocurilor:

1. Autorii M. D. Paraschivescu și F. Radu prezintă stocurile în două categorii, având la bază rolul economic al stocurilor: [10]

- producție, în această categoria intrând atât producția în curs de execuție, cât și producția terminată;
- alte stocuri.

În cartea „Contabilitatea financiară românească”, autorii I. P. Pântea, Gh. Bodea clasifică stocurile astfel: [8]

a. Din punct de vedere al sursei de proveniență:
- stocuri cumpărate;
- stocuri fabricate.

b. Din punct de vedere al apartenenței la patrimoniu:
- stocuri care fac parte din patrimoniu;
- stocuri care nu fac parte din patrimoniu.

c. După gradul de individualizare și modul de gestionare:
- stocuri identificabile;
- stocuri interschimbabile;
- stocuri fungibile.

2. Privite dintr-un al punct de vedere, stocurile sunt clasificate în: [5]
- aprovizionări: materii prime, materiale consumabile și furnituri;
- produse: produse intermediare, produse finite, produse reziduale;
- mărfuri.

3. Una dintre cele mai complexe clasificări prezintă stocurile astfel: [17]

a. În funcție de forma fizică: materii prime, materiale consumabile, materiale de natura obiectelor de inventar, produse, mărfuri, ambalaje, animale și păsări, producția în curs de execuție;

b. În funcție de destinație: stocuri destinate realizării obiectului de activitate, stocuri fabricate de entitatea economică, stocuri aflate în curs de execuție, stocuri cumpărate și deținute cu scopul de a fi revândute;

c. În funcție de faza ciclului de exploatare: stocuri aflate în faza de aprovizionare, stocuri aflate în faza de producție și stocuri în faza de comercializare;

d. În funcție de locul de creare al gestiunilor: are în vedere depozitele create ca entități gestionare repartizate în răspunderea unor persoane fizice.

În ceea ce privește stocurile, obiectivele ce revin contabilității sunt: [26]

1. Modul de realizare a programului de aprovizionare prin organizarea evidenței contabile pe feluri si grupe de stocuri, precum și urmărirea cheltuielilor de transport-aprovizionare pe tipuri de cheltuieli;

2. Urmărirea permanentă a mișcării stocurilor care se realizează prin organizarea contabilității mijloacelor circulante materiale pe gestiuni, iar în cadrul acestora pe feluri de stocuri, cantitativ și valoric;

3. Utilizarea rațională a mijloacelor materiale care să permită respectarea normelor de consum specific la eliberarea din depozit;

4. Delimitarea cheltuielilor de transport-aprovizionare de valoarea materialelor aprovizionate în vederea furnizării de informații cu privire la nivelul și structura cheltuielilor de transport-aprovizionare;

5. Înregistrarea și verificarea utilizării stocurilor destinate livrării terților;

6. Evidența și urmărirea stocurilor de produse în procesul obținerii și livrării la prețuri competitive;

7. Aplicarea corectă a regulilor de evaluare în vederea determinării influenței stocurilor asupra patrimoniului și a rezultatelor;

8. Promovarea principiului prudenței și a principiului continuității activității la înregistrarea și evaluarea stocurilor în contabilitate.

Pornind de la prevederile legislative, precum și opiniile întâlnite în literatura de specialitate, categoriile de stocuri evidențiate în contabilitate pot fi definite astfel:

1. Materiile prime reprezintă bunuri care participă direct la procesul de producție regăsindu-se în produsul finit integral sau parțial fie în stare inițială, fie transformate.

2. Materialele consumabile sunt bunuri care participă sau ajută la procesul de producție fără să se regăsească în produsul finit. În acestă categorie intră: materiale auxiliare, combustibili, materiale pentru ambalat, piese de schimb, semințe și materiale de plantat, furaje și alte materiale consumabile.

3. Materialele de natura obiectelor de inventar reprezintă acele bunuri care nu îndeplinesc simultan condițiile de durată și valoare pentru a fi incluse în categoria mijloacelor fixe.

4. Producția în curs de execuție este producția care în cursul lunii nu a trecut prin toate fazele de producție, precum și produsele care nu sunt completate în întregime. În cadrul acesteia se includ: produse în curs de execuție, lucrări și servicii în curs de execuție.

5. Semifabricatele sunt produse care rezultă în urma procesului de producție dar care nu au parcurs toatele etapele procesului de producție.

6. Produsele finite sunt produse care rezultă în urma procesului de fabricație și care au parcurs toate fazele de prelucrare putând fi stocate sau vândute prin procesul de desfacere.

7. Produsele reziduale sunt stocuri rezultate în urma proceslui de fabricație constând în materiale nerecuperabile, deșeuri și rebuturi.

8. Animalele și păsările vizează acele animale și păsări care sunt crescute pentru a fi utilizate în procesul de reproducție, acele animale și păsări crescute în vederea valorificării, precum și animalele folosite pentru producție.

9. Mărfurile sunt acele bunuri pe care o entitate le cumpără pentru a le revinde sau produsele transferate în magazinele proprii pentru a fi vândute.

10. Ambalajele reprezintă bunuri refolosibile, achiziționate sau fabricate cu scopul de a proteja mărfurile, produsele, materialele pe parcursul manipulării, depozitării sau transportului.

C. Organizarea contabilității stocurilor

Actul normativ în baza căruia se întocmesc documentele justificative este Ordinul nr. 3512/2009 privind documentele financiar-contabile.

Un aspect important prevăzut în această normă se referă la regulile care trebuie respectate de documentele justificative, și anume: [24]

-documentele justificative să fie întocmite corect și la timp de către unitățile beneficiare, acestea răspunzând de realitatea datelor înscrise în documentele respective;

-documentele contabile, întocmite de terți pe baza documentelor justificative, trebuie predate unităților beneficiare la termenele stabilite în contractele sau convențiile civile încheiate, terții răspund de corectitudinea prelucrării datelor;

-în condițiile în care prestatorul de servicii de prelucrare a documentelor nu este persoană fizică sau juridică autorizată potrivit OG nr. 65/2004 privind organizarea activității de expertiză contabilă și a contabililor autorizați, republicată, unitățile beneficiare trebuie să efectueze verificarea documentelor contabile obținute de la terți, în sensul cuprinderii tuturor documentelor justificative predate pentru prelucrare, al respectării corespondenței conturilor și exactității sumelor înregistrate.

În ceea ce privește condițiile de formă și de fond ale documentelor justificative, acestea sunt, de asemenea, prevăzute în cadrul acestei legi: [24]

1. Condiții de formă: utilizarea și completarea corectă, realitatea datelor înscrise, corectitudinea calculelor efectuate, semnătura persoanelor autorizate.

2. Condiții de fond: conformitatea datelor înregistrate cu prevederile legale, realitatea fenomenului economic consemnat, eficiența operațiunilor înregistrate.

Conform Ordinului nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, elementele pe care trebuie să le cuprindă documentele justificative sunt: denumirea documentului, denumirea/numele/prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei fizice/juridice care întocmește documentul, numărul documentului și data întocmirii acestuia, menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare, conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este cazul, temeiul legal al acesteia, datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, numele și prenumele prcum și semnătura persoanelor împuternicite să avizeze, aprobe sau confirme executarea operației, alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate. [24]

Documentele justificative referitoare la mișcarea stocurilor în cadrul unei entități economice sunt următoarele:

Factura este documentul cu ajutorul căruia se efectuează decontarea mărfurilor și produselor livrate, precum și a serviciilor și lucrărilor executate, fiind utilizat ca document de însoțire a bunurilor, dar și ca document de înregistrare în contabilitatea furnizorului și cumpărătorului.

Chitanța este un document justificativ întocmit în momentul depunerii unei sume de bani în numerar la casieria unității, fiind folosit ca document de înregistrare în registrul de casă și în contabilitate.

Ordinul de plată este o dispoziție necondiționată dată de către emitentul acesteia unei societății bancare în scopul punerii unei anumite sume de bani la dispoziția beneficiarului.

Biletul la ordin reprezintă un document prin intermediul căruia emitentul are obligația de a plăti beneficiarului la o anumită scadență și într-un anumit loc o sumă de bani.

Nota de recepție și constatare de diferențe reprezintă documentul cu ajutorul căruia se asigură recepția bunurilor aprovizionate, fiind un document justificativ de înregistrare în contabilitate și utilizat pentru încărcarea în gestiune.

Bonul de consum este un document justificativ de înregistrare în conntabilitate care servește la eliberarea materialelor din magazie, precum și la scăderea acestora din gestiune.

Fișa limită de consum reprezintă documentul cu ajutorul căruia se stabilește cantitatea limită dintr-un material necesară realizării unui produs sau lucrări, fiind document justificativ de înregistrare în contabiliatate și folosit pentru scoaterea din gestiune.

Avizul de însoțire a mărfii este documentul de însoțire a mărfii pe timpul transportului stând la baza întocmirii facturii. În același timp, servește ca document de primire în gestiune sau de descărcare din gestiune a bunurilor cedate cu titlu gratuit.

Bonul de predare, transfer, restituire reprezintă documentul justificativ de înregistrare în evidența magaziei și în contabilitate, fiind utilizat pentru predarea produselor finite la magazie și pentru încărcarea în gestiune.

Dispoziția de livrare este un document care servește la eliberearea bunurilor destinate vânzării sau cedate cu titlu gratuit. Se folosește ca document justificativ de înregistrare în contabilitate și de scaderea din gestiunea magaziei predătoare.

Fișa de magazie este documentul care evidențiază la locul de depozitarea intrările sau ieșirile de stocuri, fiind utilizată în cadrul metodei operativ-contabile.

Registrul stocurilor reprezintă documentul care are în vedere evaluarea stocurilor de bunuri și urmărirea concordanței dintre înregistrările consemnate în fișele de magazie și cele din contabilitate.

Jurnalul de cumpărări este documentul care înregistrează cumpărările de valori materiale, fiind folosit pentru stabilirea lunară a taxei pe valoare adăugată deductibilă, dar și pentru controlul unor operații înregistrate în contabilitate.

Jurnalul de vânzări este documentul care înregistrează vânzările de valori materiale, fiind folosit pentru stabilirea lunară a taxei pe valoare adăugată colectată, dar și pentru controlul unor operații înregistrate în contabilitate.

În conformitate cu Legea contabilității nr. 82/2009, registrele contabile obligatorii sunt: Registrul jurnal, Registrul inventar și Registrul Cartea Mare. [22]

Registrul Carte Mare se întocmește la sfârșitul lunii grupând rulajele debitoare ale fiecărui cont în corespondență cu conturile creditoare și stă la baza întocmirii balanței de verificare.

Registrul Jurnal reprezintă un document contabil obligatoriu în cadrul căruia se înregistrează cronologic operațiile economice care au loc, pe baza documentelor justificative.

Registrul inventar este documentul contabil obligatoriu în cadrul căruia se înregistrează detaliat elementele patrimoniale rezultate în urma inventarierii faptice.

Contabilitatea analitică a stocurilor, precum și metodele acesteia aparțin metodei inventarului permanent ceea ce duce la încadrarea contabilității analitice a stocurilor în contabilitatea financiară. În ceea ce privește metoda inventarului intermitent, contabilitatea analitică a stocurilor este evidențiată doar în contabilitatea de gestiune asemănător procedeului inventarului permanent.

Utilizând atât metoda operativă, cât și cea valorică, contabilitatea analitică este reflectată în întregime.

Atât în funcție de obiectul de activitate al întreprinderii, cât și de necesitățiile proprii ale acesteia, contabilitatea analitică se organizează utilizând una din metodele următoare:

a) metoda cantitativ-valorică;

b) metoda operativ-cantitativă;

c) metoda global-valorică.

a) Metoda cantitativ-valorică constă în evidența cantitativă și valorică pe categorii de stocuri la locul de depozitare și evidența valorică pe grupe și subgrupe de stocuri la nivelul contabilității analitice a stocurilor.

Concomitent, la locul de depozitare se realizeza cu ajutorul fișei de magazie evidența operativă, înregistrându-se doar cantitativ orice ieșire, intrare și stoc rezultat.

La sfârșitul lunii are loc verificarea concordanței dintre datele contabilității sintetice și cele ale contabilității analitice comparând datele existente în fișele de cont analitic cu cele din fișele de magazie.

Beneficiul acestei metode constă în faptul că se poate verifica în orice moment situația stocurilor, însă are ca inconvenient costurile ridicate.

b) Metoda operativ-cantitativă în cadrul căreia, la locul de depozitare se practică evidența cantitativă a stocurilor pe categorii, iar în contabilitate este utilizată evidența valorică pe gestiuni organizate pe grupe și subgrupe de stocuri.

La sfârșitul lunii, stocurile existente în fișele de magazie sunt preluate în registrul stocurilor, soldul valoric acestuia trebuind să corespundă cu cel al conturilor analitice.

Această metodă este mai simplă și mai ieftină decât metoda cantitativ-valorică.

c) Metoda global-valorică are loc la nivelul enităților care practică comerțul cu amănuntul fiind utilizată pentru evidența mărfurilor și ambalajelor și constă în evidența valorică atât la nivelul gestiunii cât și în contabilitate.

În cadrul acestei metode se utilizează raportul de gestiune, document care se întocmește în fiecare zi și în care sunt înscrise următoarele: stocul la începutul zilei, intrările și ieșirile care au loc pe parcursul zilei și stocul rezultat la sfârșit de zi.

În ceea ce privește verificarea înregistrărilor, entitatea stabilește perioadele la care are loc controlul acestora. Această verificare se realizează și cu ocazia inventarierii comparând soldul rezultat pe baza evaluarii stocurilor înscrise în listele de inventariere cu soldul conturilor contabile.

Din punct de vedere practic, pentru a conduce și organiza contabilitatea stocurilor, astfel încât aceasta să răspundă cerințelor informațional-decizionale, o unitate patrimonială poate opta pentru una din următoarele metode: [9]

-metoda (sistemul) inventarului permanent;

-metoda (sistemul) inventarului intermitent.

1. Metoda inventarului permanent presupune înregistrarea fiecărei operațiuni de intrare sau ieșire de bunuri la nivelul conturilor sintetice ceea ce asigura o evidența permanentă stocurilor în contabiliate, atât cantitativ cât și valoric.

Folosirea inventarului permanent are în vedere debitarea conturilor de stocuri cu intrările în stoc și creditarea acestor conturi cu ieșirile de bunuri aferente perioadei de gestiune. În cazul în care la sfârșitul exercițiului financiar există plusuri sau minusuri de inventar, acestea se vor regulariza fiind aduse la nivelul lor real.

Această metodă presupune cunoașterea în orice perioadă a dimensiunii stocurilor, dar și controlul asupra integrității acestora.

Relația de bază, în cazul utilizării metodei inventarului permanent, este: [4]

$$S_f = S_i + I - E$$

S_f -sold final

S_i -sold inițial

I -intrări

E -ieșiri

2. Metoda inventarului intermitent constă în faptul că toate intrările de bunuri vor fi înregistrate în contabilitate direct pe cheltuieli, la sfârșitul lunii fiind determinată prin intermediul inventarierii faptice valoarea bunurilor neconsumate.

În acest caz, ieșirile se determină cu ajutorul reației: [9]

$$E = (V_{si} + I) - V_{sf}$$

E -valoarea ieșirilor

V_{si} -valoarea stocului inițial

I -valoarea intrărilor

V_{sf} -valoarea stocului final

Această metodă presupune parcurgerea următoarelor etape: [9]

-la începutul lunii se preia ca stoc inițial stocul final al lunii precedente;

-acest stoc inițial este trecut în contul de cheltuieli corespunzător;

-toate intrările de stocuri din lună se contabilizează direct în conturile de cheltuieli corespunzătoare;

-la sfârșitul fiecărei luni se stabilesc stocurile finale prin inventariere și se înregistrează în conturile de stocuri corespunzătoare, concomitent cu micșorarea cheltuielilor.

Acestă metodă este utilizată în special de întreprinderile mici și mijlocii, însă nu este utilizată în cazul comerțului cu amănuntul unde se folosește metoda global-valorică.

Un alt aspect referitor la organizarea contabilității stocurilor are în vedere funcțiunea conturilor de stocuri, așa cum este expusă în cadrul legislației în vigoare, respectiv OMFP 3055/2009 cu modificările și completările ulterioare.

Contabilitatea stocurilor se ține cu ajutorul conturilor ce alcătuiesc conținutul clasei a treia din Planul de conturi general, această clasă fiind denumită „Conturi de stocuri și producție în curs de execuție”.

Conturile ce evidențiază stocurile oferă informații de reflectare și control gestionar asupra situației și mișcării stocurilor și producției în curs de execuție, soldul acestora fiind debitor și preluat în partea de activ a bilanțului.

Conturile privind stocurile sunt conturi de activ cu excepția conturilor ce reflectă diferențele de preț și ajustările privind deprecierea stocurilor și a producției în curs de execuție. Aceste conturi se debitează cu valoarea stocurilor intrate în gestiune în urma achiziției de la furnizori, aportului adus de către asociați, obținerii în producție proprie sau din alte surse, creditându-se cu valoarea stocurilor ieșite din gestiune în urma vânzării, dării în consum sau alte destinații. Soldul conturilor este debitor și reflectă valoarea bunurilor aflate în stoc la finalul exercițiului financiar.

D. Acțiuni desfășurate pentru introducerea și utilizarea informațiilor contabile legate de stocuri

1. Crearea articolelor de stocuri pe gestiuni – se introduce denumirea produsului, se alege tipul gestiunii, iar pentru adăugarea rețetei se dă click pe *„rețetă”*.

Fișiere ⟹ Articole ⟹ Adaug ⟹ Salvez

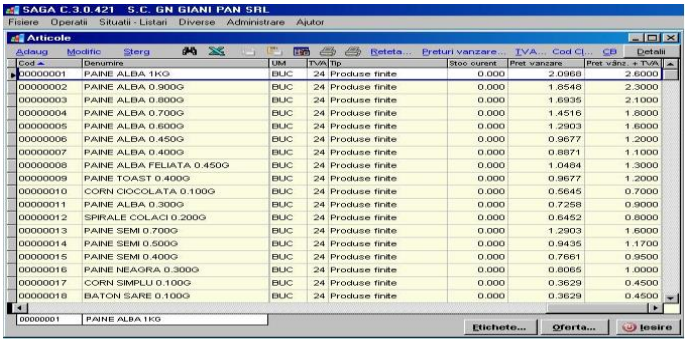

SAGA C.3.0.421 S.C. GN GIANI PAN SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Articole
Adaug Modific Sterg Reteta... Preturi vanzare... TVA... Cod Cl... CB Detalii
Cod Denumire UM TVA Tip Stoc curent Pret vanzare Pret vânz. + TVA
00000001 PAINE ALBA 1KG BUC 24 Produse finite 0.000 2.0968 2.6000
00000002 PAINE ALBA 0.900G BUC 24 Produse finite 0.000 1.8548 2.3000
00000003 PAINE ALBA 0.800G BUC 24 Produse finite 0.000 1.6935 2.1000
00000004 PAINE ALBA 0.700G BUC 24 Produse finite 0.000 1.4516 1.8000
00000005 PAINE ALBA 0.600G BUC 24 Produse finite 0.000 1.2903 1.6000
00000006 PAINE ALBA 0.450G BUC 24 Produse finite 0.000 0.9677 1.2000
00000007 PAINE ALBA 0.400G BUC 24 Produse finite 0.000 0.8871 1.1000
00000008 PAINE ALBA FELIATA 0.450G BUC 24 Produse finite 0.000 1.0484 1.3000
00000009 PAINE TOAST 0.400G BUC 24 Produse finite 0.000 0.9677 1.2000
00000010 CORN CIOCOLATA 0.100G BUC 24 Produse finite 0.000 0.5645 0.7000
00000011 PAINE ALBA 0.300G BUC 24 Produse finite 0.000 0.7258 0.9000
00000012 SPIRALE COLACI 0.200G BUC 24 Produse finite 0.000 0.6452 0.8000
00000013 PAINE SEMI 0.700G BUC 24 Produse finite 0.000 1.2903 1.6000
00000014 PAINE SEMI 0.500G BUC 24 Produse finite 0.000 0.9435 1.1700
00000015 PAINE SEMI 0.400G BUC 24 Produse finite 0.000 0.7661 0.9500
00000016 PAINE NEAGRA 0.300G BUC 24 Produse finite 0.000 0.8065 1.0000
00000017 CORN SIMPLU 0.100G BUC 24 Produse finite 0.000 0.3629 0.4500
00000018 BATON SARE 0.100G BUC 24 Produse finite 0.000 0.3629 0.4500
00000001 PAINE ALBA 1KG
Etichete... Oferta... Iesire

Figura 3.2. *Vizualizare Articole create în programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

2. Crearea gestiunilor – se adaugă denumirea gestiunii create și se alege tipul gestiunii.

Fișiere ⟹ Gestiuni ⟹ Adaug ⟹ Salvez

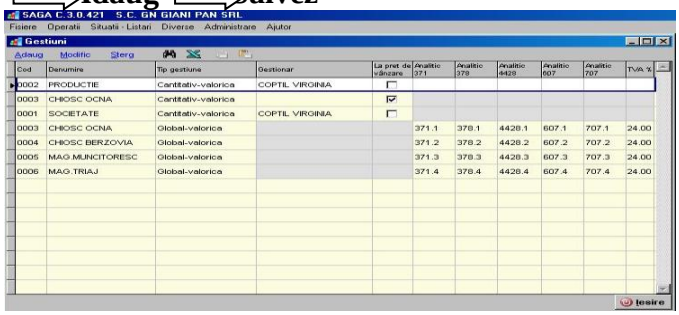

SAGA C.3.0.421 S.C. GN GIANI PAN SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Gestiuni
Adaug Modific Sterg
Cod Denumire Tip gestiune Gestionar La pret de vânzare Analitic 371 Analitic 378 Analitic 4428 Analitic 607 Analitic 707 TVA %
0002 PRODUCTIE Cantitativ-valorica COPTIL VIRGINIA
0003 CHIOSC OCNA Cantitativ-valorica
0001 SOCIETATE Cantitativ-valorica COPTIL VIRGINIA
0003 CHIOSC OCNA Global-valorica 371.1 378.1 4428.1 607.1 707.1 24.00
0004 CHIOSC BERZOVIA Global-valorica 371.2 378.2 4428.2 607.2 707.2 24.00
0005 MAG.MUNCITORESC Global-valorica 371.3 378.3 4428.3 607.3 707.3 24.00
0006 MAG.TRIAJ Global-valorica 371.4 378.4 4428.4 607.4 707.4 24.00
Iesire

Figura 3.3. *Vizualizare Gestiuni create în programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

3. Factură de intrare (achiziție combustibili) – în partea de sus se introduc date despre furnizor, iar în partea de jos se adaugă bunurile achiziționate.

Operații ⟹ Intrări

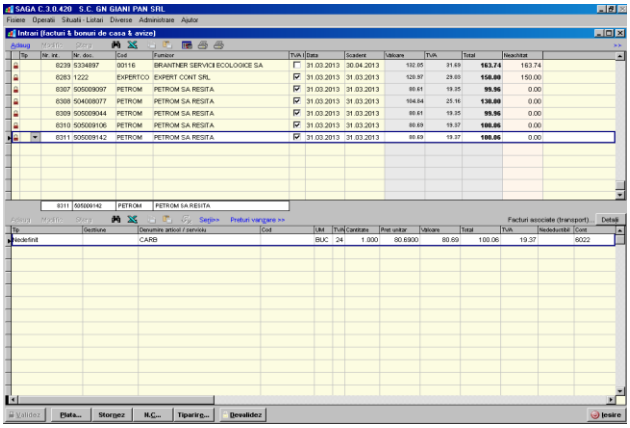

SAGA C.3.0.420 S.C. GN GIANI PAN SRL
Intrari (facturi & bonuri de casa & avize)
Adaug Modific Sterg
Tip Nr. int. Nr. doc. Cod Furnizor TVA Data Scadent Valoare TVA Total Reactivat
6239 534897 00116 BRANTNER SERVICII ECOLOGICE SA 31.03.2013 30.04.2013 132.05 31.69 163.74 163.74
6283 1222 EXPERTCO EXPERT CONT SRL 31.03.2013 31.03.2013 120.97 29.03 150.00 150.00
6307 505008097 PETROM PETROM SA RESITA 31.03.2013 31.03.2013 80.61 19.35 99.96 0.00
6308 504088077 PETROM PETROM SA RESITA 31.03.2013 31.03.2013 104.84 25.16 130.00 0.00
6309 505008044 PETROM PETROM SA RESITA 31.03.2013 31.03.2013 80.61 19.35 99.96 0.00
6310 505009106 PETROM PETROM SA RESITA 31.03.2013 31.03.2013 80.69 19.37 100.06 0.00
6311 505009142 PETROM PETROM SA RESITA 31.03.2013 31.03.2013 80.69 19.37 100.06 0.00
6311 505009142 PETROM PETROM SA RESITA
Facturi asociate (transport) Detalii
Tip Gestiune Denumire articol / serviciu Cod UM TVA Cantitate Pret unitar Valoare Total TVA Nedeductibil Cont
Nedefinit CARB BUC 24 1.000 80.6900 80.69 100.06 19.37 6022
Validez Plata... Storgez N.C... Tiparire... Devalidez Iesire

Figura 3.4. *Întrgistrarea unei facturii de intrare în programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

4. Bon de consum – se adaugă numele gestiunii în care se găsesc materiile prime, materia primă care se dă în consum și valoarea acesteia.

Operații ⟹ Bonuri de consum

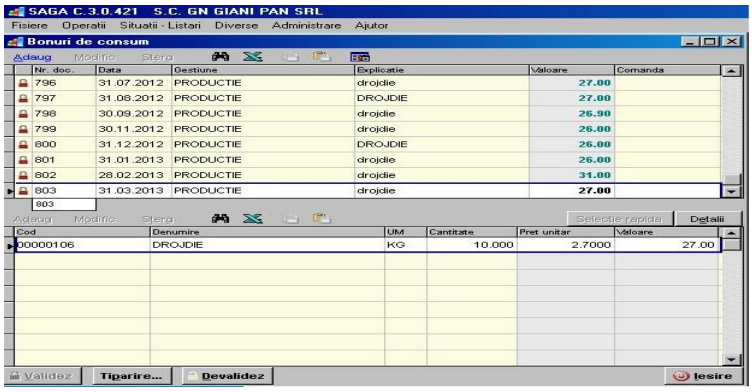

SAGA C.3.0.421 S.C. GN GIANI PAN SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Bonuri de consum
Adaug Modific Sterg
Nr. doc. Data Gestiune Explicatie Valoare Comanda
796 31.07.2012 PRODUCTIE drojdie 27.00
797 31.08.2012 PRODUCTIE DROJDIE 27.00
798 30.09.2012 PRODUCTIE drojdie 26.90
799 30.11.2012 PRODUCTIE drojdie 26.00
800 31.12.2012 PRODUCTIE DROJDIE 26.00
801 31.01.2013 PRODUCTIE drojdie 26.00
802 28.02.2013 PRODUCTIE drojdie 31.00
803 31.03.2013 PRODUCTIE drojdie 27.00
803
Adaug Modific Sterg Selectie rapida Detalii
Cod Denumire UM Cantitate Pret unitar Valoare
00000106 DROJDIE KG 10.000 2.7000 27.00
Validez Tiparire... Devalidez Iesire

Figura 3.5. *Vizualizare Bon de consum creat în programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

5. Situaţia consumurilor

Situaţii - Listări ⟹Situaţie consumuri

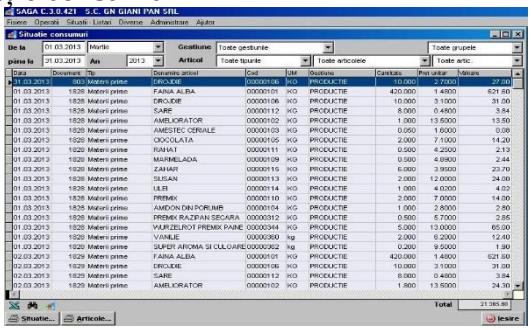


Figura 3.6. *Vizualizare Situaţia consumurilor generată de programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

6. Fişa contului 301 ,,Materii prime" pentru luna martie

a) Fişa contului tip Cartea Mare:

Situaţii - Listări ⟹Fişe conturi

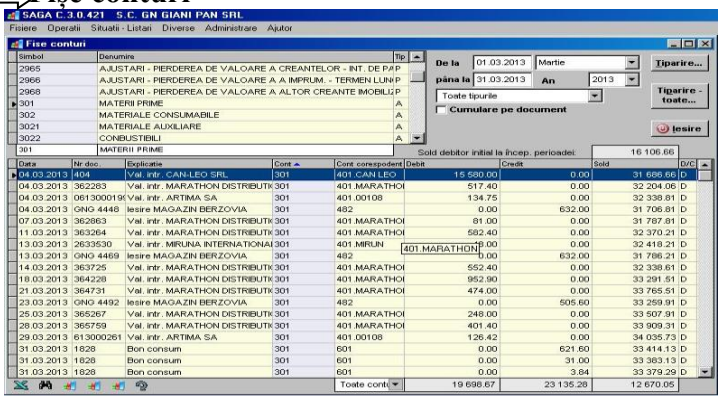


Figura 3.7. *Vizualizare Fişa cont tip Cartea Mare în programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

b)Fişa contului tip ,,T"

Situaţii - Listări ⟹Fişe conturi sub forma „T"

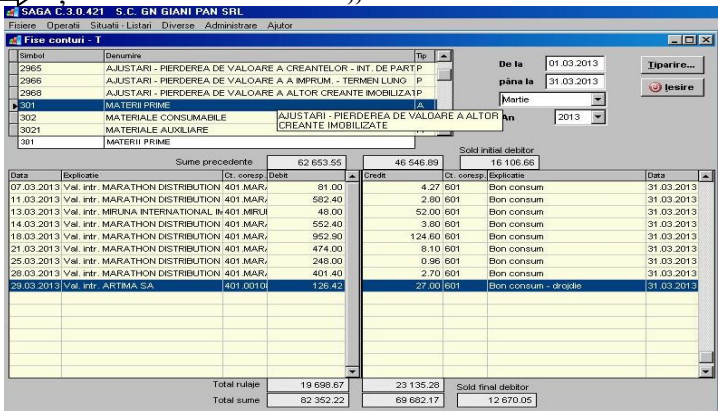


Figura 3.8. *Vizualizare Fişa cont tip ,,T" în programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

7. Înregistrarea producţiei obţinute – în partea de sus se completează datele referitoare la produsele finite obţinute, iar în partea de jos datele referitoare la materiile prime necesare pentru obţinerea produselor finite.

Operaţii ⟹Producţie

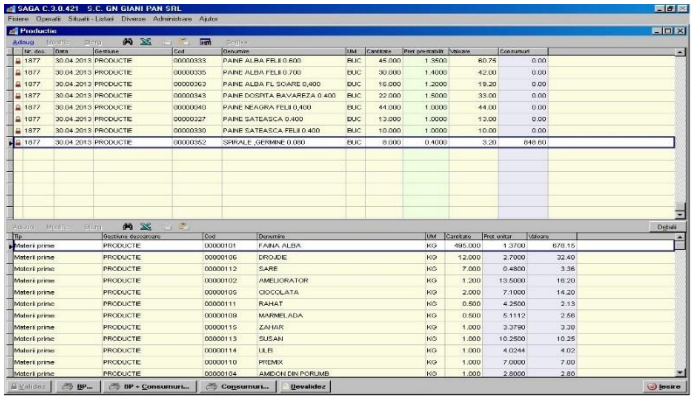


Figura 3.9. *Vizualizare Producție obținută în programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

8. Situația producției

Situații - Listări ⟹ Situație producție

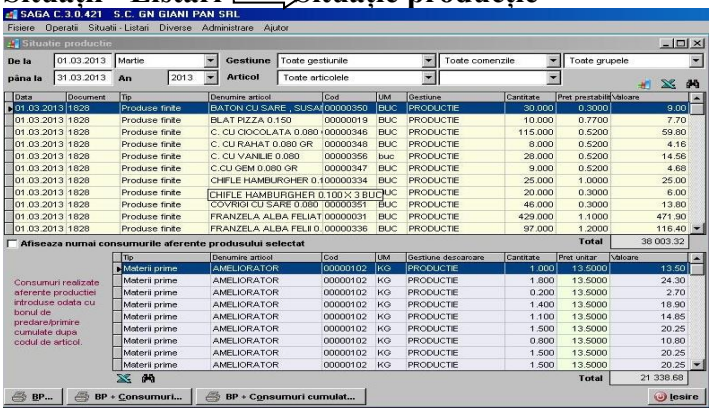


Figura 3.10. *Vizualizare Situație producție generată de programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

9. Factură de ieșire (vânzare franzelă albă feliată 100 buc) – în partea de sus se completează cu datele clientului, iar în partea de jos se adaugă bunurile vândute.

Operații ⟹ Ieșiri

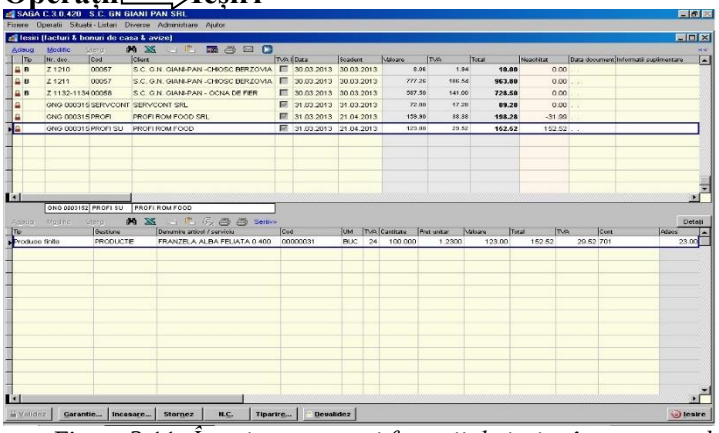


Figura 3.11. *Întrgistrarea unei facturii de ieșire în programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

10. Registru de casă – se introduc conturile contabile utilizate pentru încasarea unei sume în numerar, precum și suma încasată.

Operații ⟹ Registru de casă

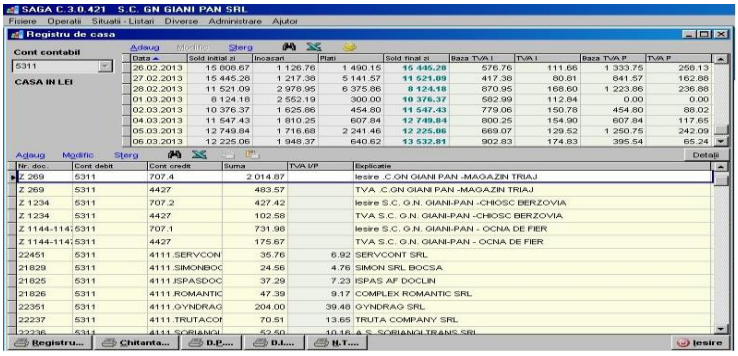


Figura 3.12. *Vizualizare Registrul de casă generat de programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

Situații generate de programul informatic utilizat – Registrele contabile obligatorii și situații anexă

a) Registrul jurnal

Situații - Listări ⟹ Registrul jurnal

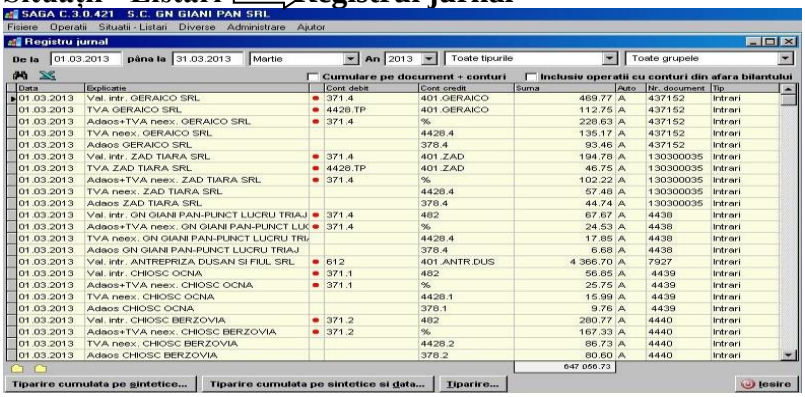


Figura 3.13. *Vizualizare Registrul jurnal generat de programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

1. Note contabile întocmite pe luna martie privind stocurile

Operații ⟹ Articole contabile

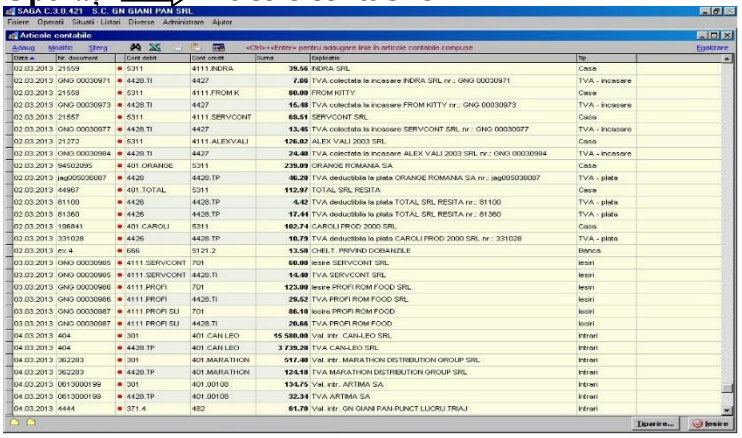


Figura 3.14. *Vizualizare Note contabile în programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

2. Jurnal de cumpărări

Situații - Listări ⟹ Jurnal de cumpărări/vânzări ⟹ Jurnal de cumpărări

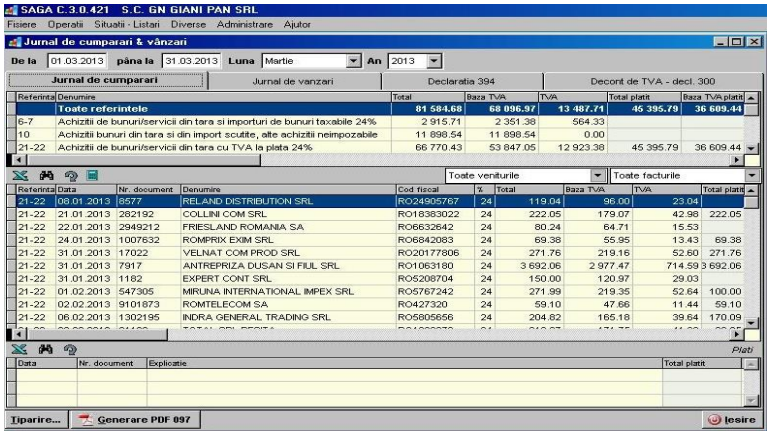

SAGA C.3.0.421 S.C. GN GIANI PAN SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Jurnal de cumparari & vanzari
De la 01.03.2013 pana la 31.03.2013 Luna Martie An 2013
Jurnal de cumparari
Jurnal de vanzari
Declaratia 394
Decont de TVA - decl. 300
Toate referintele 81 584.68 68 096.97 13 487.71 45 395.79 36 609.44
6-7 Achizitii de bunuri/servicii din tara si importuri de bunuri taxabile 24% 2 915.71 2 351.38 564.33
10 Achizitii bunuri din tara si din import scutite, alte achizitii neimpozabile 11 898.54 11 898.54 0.00
21-22 Achizitii de bunuri/servicii din tara cu TVA la plata 24% 66 770.43 53 847.05 12 923.38 45 395.79 36 609.44
Toate veniturile
Toate facturile
21-22 08.01.2013 8577 RELAND DISTRIBUTION SRL RO24905767 24 119.04 96.00 23.04
21-22 21.01.2013 282192 COLLINI COM SRL RO18383022 24 222.05 179.07 42.98 222.05
21-22 22.01.2013 2949212 FRIESLAND ROMANIA SA RO6832642 24 80.24 64.71 15.53
21-22 24.01.2013 1007632 ROMPRIX EXIM SRL RO6842083 24 69.38 55.95 13.43 69.38
21-22 31.01.2013 17022 VELNAT COM PROD SRL RO20177806 24 271.76 219.16 52.60 271.76
21-22 31.01.2013 7917 ANTREPRIZA DUSAN SI FIUL SRL RO1063180 24 3 692.06 2 977.47 714.59 3 692.06
21-22 31.01.2013 1182 EXPERT CONT SRL RO5208704 24 150.00 120.97 29.03
21-22 01.02.2013 547305 MIRUNA INTERNATIONAL IMPEX SRL RO5767242 24 271.99 219.35 52.64 100.00
21-22 02.02.2013 9101873 ROMTELECOM SA RO427320 24 59.10 47.66 11.44 59.10
21-22 06.02.2013 1302195 INDRA GENERAL TRADING SRL RO5805656 24 204.82 165.18 39.64 170.09
Plati
Data Nr. document Explicatie Total platit
Tiparire... Generare PDF 097 Iesire

Figura 3.15. *Vizualizare Jurnal de cumpărări generat de programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

3. Situație aprovizonări

Situații - Listări ⟹ Situație aprovizionări

Figura 3.16. *Vizualizare Situație aprovizionări în programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

4. Jurnal de vânzări

Situații - Listări ⟹ Jurnal de cumpărări/vânzări ⟹ Jurnal de vânzări

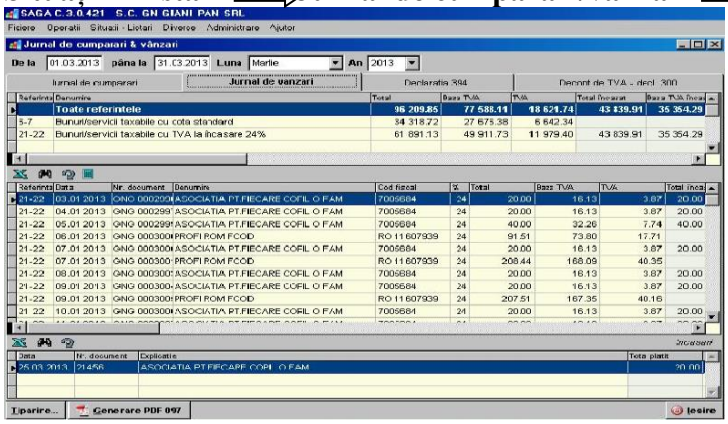

SAGA C.3.0.421 S.C. GN GIANI PAN SRL
Jurnal de cumparari & vanzari
De la 01.03.2013 pana la 31.03.2013 Luna Martie An 2013
Jurnal de vanzari
Toate referintele 96 209.85 77 588.11 18 621.74 43 839.91 35 354.29
5-7 Bunuri/servicii taxabile cu cota standard 84 318.72 27 675.38 6 642.34
21-22 Bunuri/servicii taxabile cu TVA la incasare 24% 61 891.13 49 911.73 11 979.40 43 839.91 35 354.29
Tiparire... Generare PDF 097 Iesire

Figura 3.17. *Vizualizare Jurnal de vânzări generat de programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

5. Situație vânzări

Situații - Listări ⟹ Situație vânzări

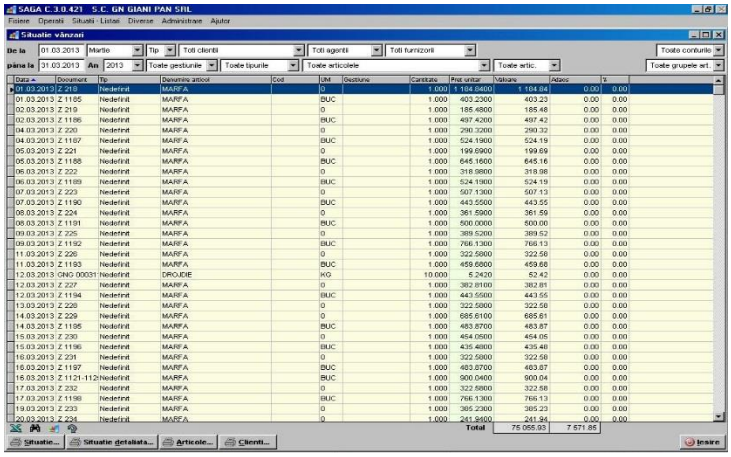


Figura 3.18. *Vizualizare Situație vânzări generată de programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

b) Registrul Cartea Mare

Situații - Listări ⟹ Carte mare

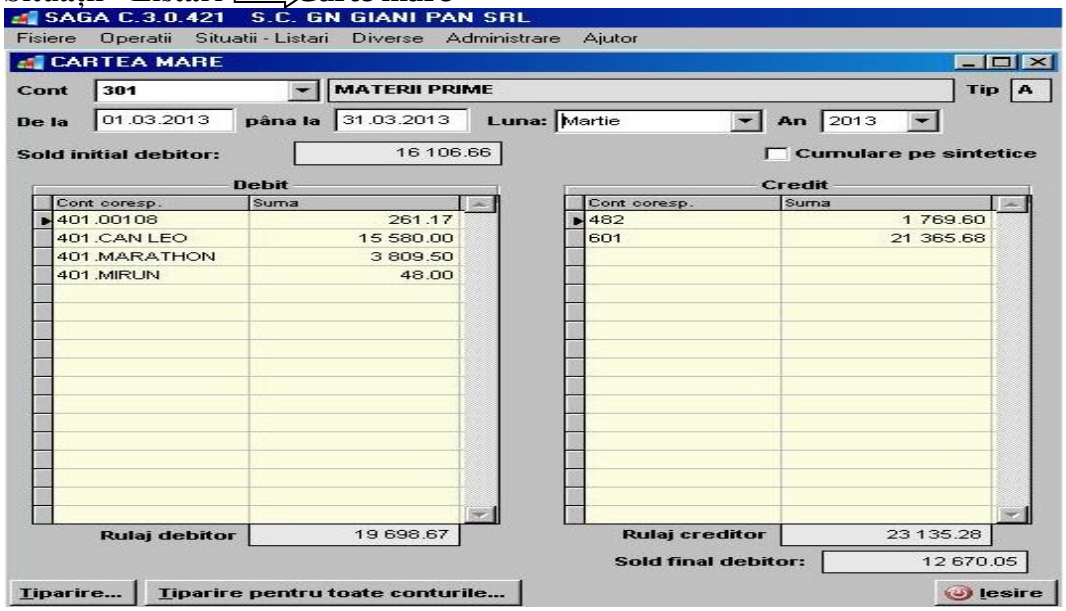

SAGA C.3.0.421 S.C. GN GIANI PAN SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
CARTEA MARE
Cont 301 MATERII PRIME Tip A
De la 01.03.2013 până la 31.03.2013 Luna: Martie An 2013
Sold initial debitor: 16 106.66
Cumulare pe sintetice
Debit
Cont coresp. Suma
401 .00108 261.17
401 .CAN LEO 15 580.00
401 .MARATHON 3 809.50
401 .MIRUN 48.00
Rulaj debitor 19 698.67
Credit
Cont coresp. Suma
482 1 769.60
601 21 365.68
Rulaj creditor 23 135.28
Sold final debitor: 12 670.05
Tiparire... Tiparire pentru toate conturile... Iesire

Figura 3.19. *Vizualizare Registrul Cartea Mare generat de programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

c) Registrul inventar

Situații - Listări ⟹ Registrul inventar

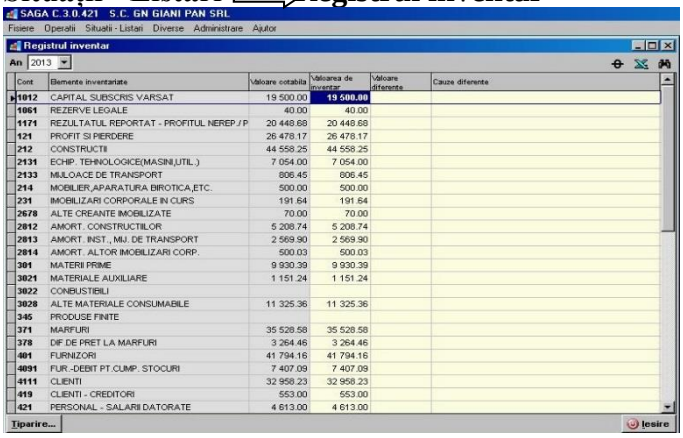

SAGA C.3.0.421 S.C. GN GIANI PAN SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Registrul inventar
An 2013
Cont Elemente inventariate Valoare contabila Valoarea de inventar Valoare diferente Cauze diferente
1012 CAPITAL SUBSCRIS VARSAT 19 500.00 19 500.00
1061 REZERVE LEGALE 40.00 40.00
1171 REZULTATUL REPORTAT - PROFITUL NEREP./P 20 448.68 20 448.68
121 PROFIT SI PIERDERE 26 478.17 26 478.17
212 CONSTRUCTII 44 558.25 44 558.25
2131 ECHIP. TEHNOLOGICE(MASINI,UTIL.) 7 054.00 7 054.00
2133 MIJLOACE DE TRANSPORT 806.45 806.45
214 MOBILIER,APARATURA BIROTICA,ETC. 500.00 500.00
231 IMOBILIZARI CORPORALE IN CURS 191.64 191.64
2678 ALTE CREANTE IMOBILIZATE 70.00 70.00
2812 AMORT. CONSTRUCTIILOR 5 208.74 5 208.74
2813 AMORT. INST., MIJ. DE TRANSPORT 2 569.90 2 569.90
2814 AMORT. ALTOR IMOBILIZARI CORP. 500.03 500.03
301 MATERII PRIME 9 930.39 9 930.39
3021 MATERIALE AUXILIARE 1 151.24 1 151.24
3022 CONBUSTIBILI
3028 ALTE MATERIALE CONSUMABILE 11 325.36 11 325.36
345 PRODUSE FINITE
371 MARFURI 35 528.58 35 528.58
378 DIF DE PRET LA MARFURI 3 264.46 3 264.46
401 FURNIZORI 41 794.16 41 794.16
4091 FUR.-DEBIT PT.CUMP. STOCURI 7 407.09 7 407.09
4111 CLIENTI 32 958.23 32 958.23
419 CLIENTI - CREDITORI 553.00 553.00
421 PERSONAL - SALARII DATORATE 4 613.00 4 613.00
Tiparire... Iesire

Figura 3.20. *Vizualizare Registrul inventar generat de programul SAGA la SC GN GIANI PAN SRL*

Cursul nr. 6. Utilizarea programelor de contabilitate pentru evidenţa activelor circulante. Disponibilităţi băneşti

Disponibilităţile băneşti se prezintă sub forma numerarului din casieria societăţilor, a depozitelor păstrate la societăţile bancare în conturile curente deschise în acest scop, precum şi sub forma aşa-numitelor valori de încasat în sfera cărora intră cecurile de încasat, efectele de încasat şi efectele remise spre scontare.

Numerarul din casieria societăţilor comerciale se prezintă în lei, în devize sau atât în lei cât şi în devize. Mărimea acestuia este limitată la un anumit plafon stabilit prin lege. Suma care depăşeşte plafonul de casă obligatoriu se depune la bancă. Totuşi, peste plafonul de casă se păstrează în casierie sumele ridicate de la bancă pentru plata salariilor (timp de trei zile), acordarea de avansuri pentru deplasări etc.
IAS 7, *Situaţia fluxurilor de numerar*, prezintă şi noţiunea de „echivalente de numerar".

Echivalentele de numerar sunt investiţiile financiare pe termen scurt şi extrem de lichide, care sunt uşor convertibile în sume cunoscute de numerar şi al căror risc de schimbare a valorii este insignifiant, în categoria echivalentelor de numerar pot fi incluse depozitele la termen cu scadenţa de sub 3 luni, acţiunile, obligaţiunile şi alte titluri foarte lichide (lichiditatea se traduce prin faptul că trebuie să fie cotate la o Bursă de Valori) şi pe care întreprinderea le-a achiziţionat în vederea transformării în numerar într-o perioadă scurtă.

Disponibilităţile sau depozitele create în conturile de la bancă pot funcţiona la vedere sau la termen. Dacă disponibilităţile sunt la vedere este recomandabil să se utilizeze contul curent. Prin acest cont se înregistrează toate operaţiile băneşti între societate şi bancă, în situaţia în care încasările sunt mai mari decât plăţile, soldul contului curent exprimă disponibilităţile băneşti aflate în acest cont şi invers, dacă încasările sunt mai mici decât plăţile, soldul contului curent exprimă creditele acordate de bancă şi nerambursate.

Depozitele la termen, pentru a fi considerate instrumente de trezorerie, trebuie să fie scadente pe o perioadă mai mică de un an, de obicei neputând fi utilizate înainte de termen.

Acreditivul reprezintă mijloacele băneşti păstrate la bancă într-un cont distinct la dispoziţia furnizorului, din care urmează a se efectua plăţile către acesta pe măsura livrării mărfurilor şi produselor, executării de lucrări şi prestării de servicii.

Avansurile de trezorerie reprezintă disponibilităţile băneşti, în lei sau în devize, acordate administratorilor sau altor persoane împuternicite de întreprindere în scopul efectuării unor plăţi în favoarea întreprinderii, sau sumele acordate salariaţilor pentru deplasări.

În structura **altor valori de trezorerie** se includ timbrele fiscale şi poştale, biletele de tratament şi odihnă, tichetele şi biletele de călătorie etc.

1. Contabilitatea operaţiilor de încasări şi plăţi fără numerar

Operaţiunile de încasări şi plăţi fără numerar sunt acele operaţii prin care decontările (stingerea drepturilor şi obligaţiilor) dintre terţi se fac prin intermediul societăţilor bancare pe baza documentelor depuse la acestea.

Altfel spus, furnizorii (creditorii) încasează de la clienţi (debitorii) sumele care li se cuvin nu în numerar, ci prin intermediul băncilor la care acestea au deschise conturile în care îşi păstrează mijloacele băneşti. Rezultă că operaţiunile de încasări şi plăţi fără numerar se fac de către bănci prin virarea sumelor respective din conturile clienţilor (debitorilor) în conturile furnizorilor (creditorilor). Pentru furnizori (creditori) operaţia de virare reprezintă o încasare, iar pentru clienţi (debitori) aceeaşi operaţie reprezintă o plată .

Ca urmare, pentru a putea efectua încasările şi plăţile fără numerar, societăţile comerciale trebuie să îşi păstreze disponibilităţile băneşti proprii în conturi deschise pe numele lor la băncile care le deservesc.

Toate operaţiile efectuate prin conturile de la bancă sunt consemnate de bancă în extrasul de cont al acesteia, în acest document se înscriu încasările, plăţile şi soldul final. Acesta împreună cu actele justificative se predau societăţii comerciale unde pe baza lor se fac înregistrările în contabilitate.

Pentru reflectarea în contabilitate a operaţiilor de încasări şi plăţi fără numerar în afara contului 5112 „Cecuri de încasat" şi 5113 „Efecte remise" spre scontare se mai folosesc conturile 5121 „Conturi la

bănci în lei” şi 5124 „Conturi la bănci în devize” toate acestei făcând parte din contul sintetic de gradul I, 512 Conturi curente la bănci.

Contul 5121 „Conturi la bănci în lei" este un cont bifuncţional, care se debitează cu încasările şi se creditează cu plăţile. Soldul debitor reprezintă disponibilităţile în lei, iar soldul creditor arată creditele de rambursat băncii.

Soldul creditor al contului 5121 „Conturi la bănci în lei" se explică prin faptul ci întreprinderile pot solicita băncilor linii de credit pentru efectuarea operaţiunilor de plăţi în situaţia în care nu dispun de disponibilităţi băneşti la momentul efectuării plăţii.

Contul 5124 „Conturi la bănci în devize”

Societăţile comerciale pot realiza operaţiuni în devize (respectând reglementările legale) având deschise conturi la bănci pentru fiecare monedă străină utilizată. Prin aceste conturi se fac operaţiuni de încasări şi plăţi în devize.

Reflectarea în contabilitate a acestor operaţii se realizează cu ajutorul contului 5124 „Conturi la bănci in devize”, în cadrul acestui cont, valuta se exprimă atât în monedă străină, cât şi în monedă naţională, adică în lei.

Operaţiunile de încasări şi plăţi în devize pot fi înregistrate folosind una din următoarele metode:

a) metoda cursului fix
b) metoda cursului variabil (cursului zilei)

Metoda cursului fix presupune înregistrarea şi evaluarea în lei, de-a lungul anului, a tuturor încasărilor şi plăţilor la un curs fix, prestabilit (de regulă cursul de închidere sau un curs mediu al anului anterior), pe când metoda cursului variabil presupune înregistrarea şi evaluarea în Lei, de-a lungul anului, a tuturor încasărilor şi plăţilor la cursul zilei (în România se utilizează cursul zilei comunicat de Banca Naţională). Excepţie fac cumpărările şi vânzările de valută (licitaţiile), care se înregistrează la cursul băncii societăţii.

Diferenţele apărute între cursul înregistrat la data recunoaşterii creanţei, respectiv datoriei în valută, constituie un venit sau o cheltuială financiară, după caz.

2. Contabilitatea operaţiilor de încasări şi plăţi cu numerar şi a altor valori de trezorerie

Operaţiile de încasări şi plăţi în numerar se realizează prin casieriile societăţilor comerciale în limita unui anumit plafon.

Contabilitatea mijloacelor băneşti aflate în casieria unităţilor patrimoniale şi a mişcării acestora ca urmare a încasărilor şi plăţilor efectuate în numerar se ţine distinct în lei şi în devize cu ajutorul contului 531 „Casa", desfăşurat pe două conturi sintetice de gradul II, respectiv 5311 „Casa în lei" şi 5134 „Casa în devize".

înregistrarea în contabilitate a operaţiilor în lei sau în devize se efectuează cu respectarea regulamentului operaţiilor de casă, a regulamentelor emise de Banca Naţională şi a altor reglementări.

Contul 531 şi subconturile sale sunt conturi de activ.

Contul 5311 „Casa în lei" funcţionează astfel: se debitează cu sumele încasate în numerar exprimate în lei şi se creditează cu sumele plătite în numerar exprimate în lei. Soldul debitor reprezintă numerarul în lei existent în casieria societăţilor comerciale.

Contul 5314 „Casa în devize" funcţionează similar contului 5311, cu deosebirea că sumele sunt exprimate atât în devize cât şi în lei.

În casieriile societăţilor comerciale în afara numerarului se mai pot păstra şi alte valori, categorie în care sunt incluse: timbre fiscale şi poştale, bilete de tratament şi de odihnă, tichete şi bilete de călătorie şi alte valori.

Contabilitatea altor valori se realizează cu ajutorul contului 532 „Alte valori" care se dezvoltă pe conturi sintetice de gradul doi, după cum urmează:

Toate aceste conturi sunt conturi de activ şi funcţionează astfel: se debitează la procurarea altor valori şi se creditează la ieşirea altor valori din întreprindere. Soldul debitor exprimă alte valori existente în casieria întreprinderii la un moment dat.

3. Contabilitatea acreditivelor şi a avansurilor de trezorerie

Acreditivul este o formă de decontare solicitată de furnizor pentru a avea certitudinea că îşi încasează de la client contravaloarea bunurilor livrate, a lucrărilor executate şi a serviciilor prestate în contul acestuia.

Acreditivul se constituie la bancă prin virarea unei sume de bani din contul de disponibilităţi băneşti al cumpărătorului într-un cont distinct ţinut la dispoziţia furnizorului din care urmează a se efectua plata acestuia. Această operaţie (plată) se face pe măsură ce furnizorul face băncii dovada că şi-a realizat obiectul prevăzut în contractul dintre părţi.

Dacă cumpărătorii nu dispun de suficiente disponibilităţi băneşti, acreditivul se poate constitui la cererea acestora şi din credite bancare pe termen scurt.

După deschiderea acreditivului, banca cumpărătorului comunică acest lucru băncii furnizorului, împreună cu condiţiile în care el se realizează.

Acreditivul poate fi deschis în lei sau în valută.

Înregistrarea în contabilitate a operaţiilor de constituire şi utilizare a acreditivului se realizează cu ajutorul contului 541 „Acreditive", cont de activ care se desfăşoară pe două subconturi şi anume: 5411 „Acreditive în lei" şi 5412 „Acreditive în devize".

Contul 541 cu subconturile sale se debitează la constituire cu sumele preluate din contul de disponibilităţi băneşti sau din creditele bancare pe termen scurt şi se creditează cu sumele plătite furnizorilor din acreditive, precum şi cu sumele virate în conturile de unde au provenit în cazul neutilizării lor până la data expirării acreditivului (deoarece acreditivul se deschide pentru o anumită perioadă de timp înscrisă în contractul încheiat între partenerii de afaceri).

Soldul debitor al contului 541 şi al subconturilor sale reprezintă acreditivele neconsumate până la expirarea termenului stipulat în contract.

Avansurile de trezorerie sunt sume puse la dispoziţia administratorilor sau altor salariaţi din unitate în vederea aprovizionării cu materiale, efectuării unor cheltuieli de protocol, reclamă şi publicitate, a unor cheltuieli de transport, deplasări, detaşări, servicii de poştă şi telecomunicaţii s.a.

Avansurile pot fi acordate în lei sau în devize, în cazul în care se acordă în devize, la decontarea lor pot să apară diferenţe de curs valutar favorabile sau nefavorabile, care se înregistrează în contabilitate.

Contabilitatea sintetică a acestor avansuri se realizează cu ajutorul contului 542 „Avansuri de trezorerie", un cont de activ care se debitează cu avansurile acordate şi se creditează cu avansurile justificate sau restituite ca neutilizate. Soldul debitor reflectă avansurile nejustificate.

4. Contabilitatea viramentelor interne

După cum s-a mai arătat, societăţile comerciale îşi păstrează mijloacele băneşti atât în conturile deschise la bănci, cât şi în casieria proprie în limita unui plafon.

Desfăşurarea activităţii acestor societăţi presupune efectuarea unor operaţii de încasări şi plăţi de la alte societăţi sau către alte societăţi comerciale.

Aceste operaţii se prezintă sub forma unor transferuri băneşti, fie între conturile societăţii deschise la bănci diferite, fie între conturile bancare ale unei societăţi şi casieria proprie.

În aceste situaţii efectuarea înregistrărilor contabile implică utilizarea a două conturi de trezorerie, ceea ce complică operarea lor în mai multe registre deoarece documentele primare sunt aceleaşi pentru ambele elemente de trezorerie care suferă modificări.

Pentru a se putea efectua asemenea operaţii distinct şi separat în mai multe registre, în planul de conturi a fost introdus un cont intermediar, 581 „Viramente interne", cont de activ eu ajutorul căruia se ţine evidenţa viramentelor de disponibilităţi între conturile de trezorerie, în cazul în care elementele de trezorerie au ajuns la destinaţia stabilită prin asemenea mişcări interne, contul 581 nu trebuie să prezinte sold la sfârşitul perioadei.

Se debitează cu sumele virate dintr-un cont de trezorerie în alt cont de trezorerie, se creditează cu sumele intrate dintr-un cont de trezorerie în alt cont de trezorerie.

Contul nu prezintă sold.

5. Documente privind operaţiile de încasări şi plăţi

Operaţiunile de încasări şi plăţi care au loc între persoanele juridice sau între persoanele fizice şi juridice se împart, în funcţie de modalitatea de efectuare, în operaţiuni de încasări şi plăţi în numerar şi operaţiuni de încasări şi plăţi fără numerar.

Primele au loc prin casieria unităţii, iar cele din a doua categorie se realizează prin conturile deschise la societăţile bancare, fără să implice utilizarea numerarului.

A. Pentru operaţiunile de încasări şi plăţi **în numerar** se întocmesc următoarele documente:

Chitanţa - se întocmeşte cu ocazia încasării în numerar a sumelor datorate de terţi

Chitanţa pentru operaţii în valută - se întocmeşte în cazul depunerii la casieria unităţii a sumelor în valută. Se întocmeşte la unităţile care efectuează operaţiuni în devize.

Împuternicirea, document prin care se autorizează o persoană membră a familiei sau încadrată în muncă la aceeaşi unitate pentru a încasa drepturi băneşti de la întreprinderii, când titularul nu se poate prezenta pentru a încasa suma ce i se cuvine.

Procesul-verbal de plăţi se foloseşte ca document justificativ pentru sumele date de casierul unităţii mandatarilor (casierilor plătitori), în vederea plăţii salariilor sau altor drepturi salariale.

Dispoziţia de plată-încasare către casierie este documentul prin care compartimentul financiar-contabil dă dispoziţie casieriei fie să plătească, fie să încaseze în numerar anumite sume potrivit dispoziţiilor legale.

Plăţile acute către salariaţi se justifică pe baza statului de salarii.

Borderoul documentelor achitate cu cecuri de decontare este utilizat ca document justificativ (împreună cu documentele anexe) a sumelor achitate cu cecuri de decontare.

Foaia de vărsământ se întocmeşte în cazul depunerii la bancă a numerarului i casieria unităţii.

Factura document care se întocmeste cu ocazia livrării bunurilor economice, a lucrărilor executate şi a serviciilor prestate pe baza cărora se întocmesc instrumentele de plată.

Registrul de casă serveşte ca document centralizator în care se înregistrează zilnic încasările şi plăţile în numerar efectuate de casieria întreprinderii pe baza actelor justificative. Pe baza lui se stabileşte soldul de casă la finele fiecărei zile.

B. Pentru operaţiunile de încasări şi plăţi **fără numerar** se întocmesc următoarele documente:

Cambia îndeplineşte dubla funcţie, aceea de instrument de plată şi aceea de titlu de credit prin care o persoană (trăgătorul - cel care întocmeşte cambia) ordonă altei persoane (tras) să plătească unei terţe persoane (beneficiar) o sumă de bani determinată la o dată fixă. Plata se face la ordinul trăgătorului sau al beneficiarului, după caz.

Biletul la ordin este un instrument de plată prin care emitentul îşi ia angajamentul de a plăti, la o anumită dată, beneficiarului sau, la ordinul beneficiarului, celui care este în posesia instrumentului, o sumă determinată de bani.

Ordinul de plată este instrumentul de plată pe care emitentul îl depune la banca sa dându-i dispoziţie acesteia să plătească unui furnizor sau creditor o anumită sumă de bani. Pentru a se putea efectua plata este necesar ca în contul de la bancă să existe lichidităţi suficiente. Contul curent al emitentului se creditează iar banii sunt viraţi beneficiarului.

Cecul este un instrument de plată folosit de titularii de conturi bancare. La utilizarea lui participă trei persoane şi anume: trăgătorul, trasul şi beneficiarul. Trăgătorul este societatea care întocmeşte cecul, îl depune la banca unde are deschis contul de disponibilităţi şi îi dă ordin acesteia, în calitatea sa de tras, să plătească suma înscrisă în cec unei terţe persoane (beneficiarului) sau chiar trăgătorului, situaţie în care el devine beneficiar. Banca (trasul) efectuează plata numai în momentul prezentării cecului, termenul de prezentare fiind de 8 zile în cazul în care cecul este plătibil în localitatea în care este emis, sau de 15 zile în situaţia în care cecul este plătibil în alte localităţi.

Cardul - instrument modern de plată care permite achitarea obligaţiilor fără a apela la numerar. Cardurile cunosc o diversitate de forme şi tipuri.

În ceea ce privește operațiunile de încasări și plăți realizate prin conturile de disponibilități putem evidenția următoarele:

Plata unei achiziții într-o singura tranşă, de aceea în cele ce urmează vom prezenta modul în care s-a realizat înregistrarea în contabilitate a plăţilor în numerar:

Nr.crt.	Document (felul,nr.,data)	Data operaţiei	Explicaţia	Simbol conturi		Suma	
				D	C	D	C
401	Chitanţă811856 01.03.2013	01.030.2013	Plată tranşa	5311	4110003	99,86	99,86

La fel ca şi submeniul Jurnal de bacă, şi în cazul Registrului de casă se deschide o fereastră care este împărţită în două părţi, o parte va cuprinde date generale privind soldul casieriei la o anumită dată, iar partea a doua care cuprinde informaţiile legate de operaţiile realizate prin casierie la o anumită dată.

Această fereastră prezintă două particularităţi, pe de o parte permite realizarea de conturi analitice, în cazul în care există mai multe puncte de lucru deschise, dar are şi două butoane care permit tipărirea registrului de casă

dar şi a unor documente justificative utilizate în cazul deconturilor în numerar.

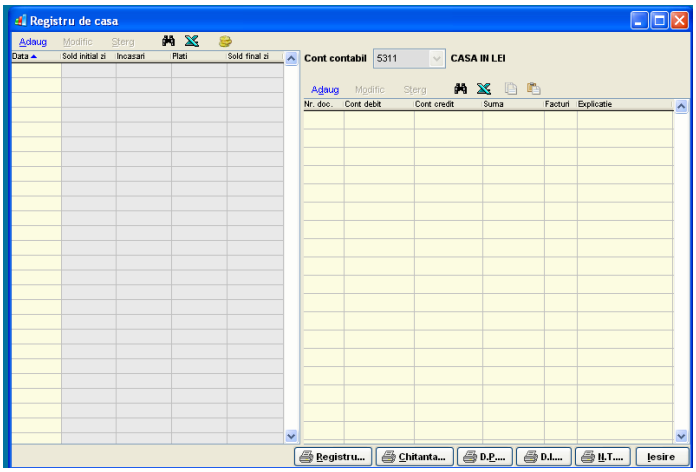


Fig.1. Registrul de casă

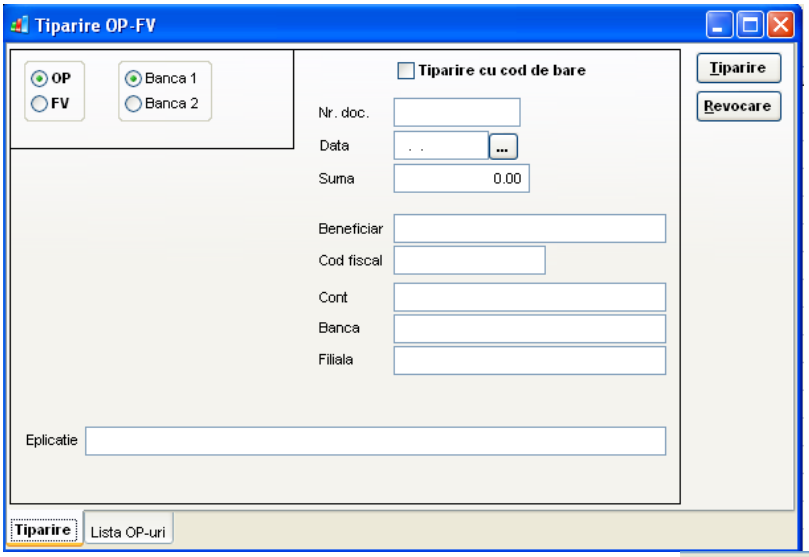


Fig.2. Registrul de casă. Redactare foaie de vărsământ sau chitanţă

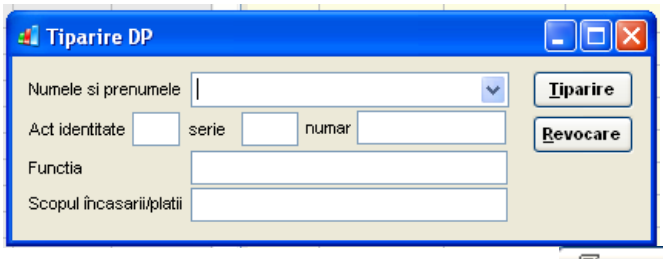


Fig.3. Registrul de casă. Redactare dispoziţie de plată

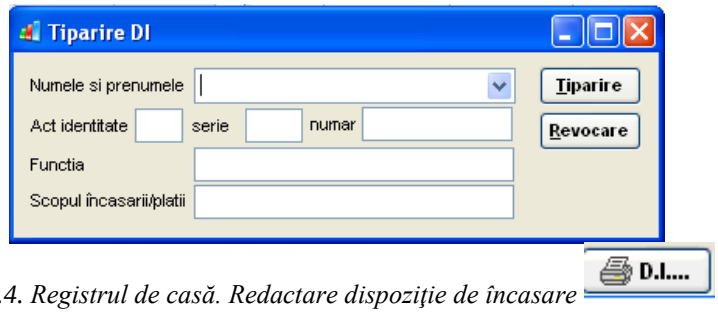


Fig.4. Registrul de casă. Redactare dispoziţie de încasare

Registrul de casă în valută reprezintă documentul de înregistrare operativă a încasărilor şi plăţilor în valută (numerar sau cecuri de călătorie), pe baza actelor justificative anexate, precum şi a operaţiunilor de casă în valută. Programul SAGA a venit şi în acest sens cu o soluţie realizând submeniul Registru de casă – valută.

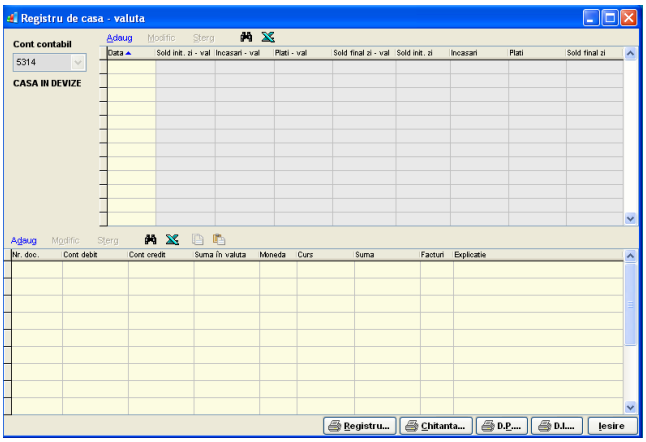


Fig.5. Registrul de casă în valută

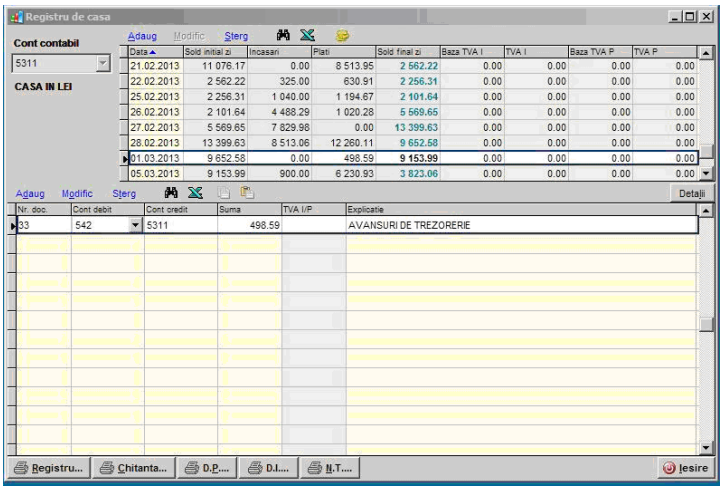
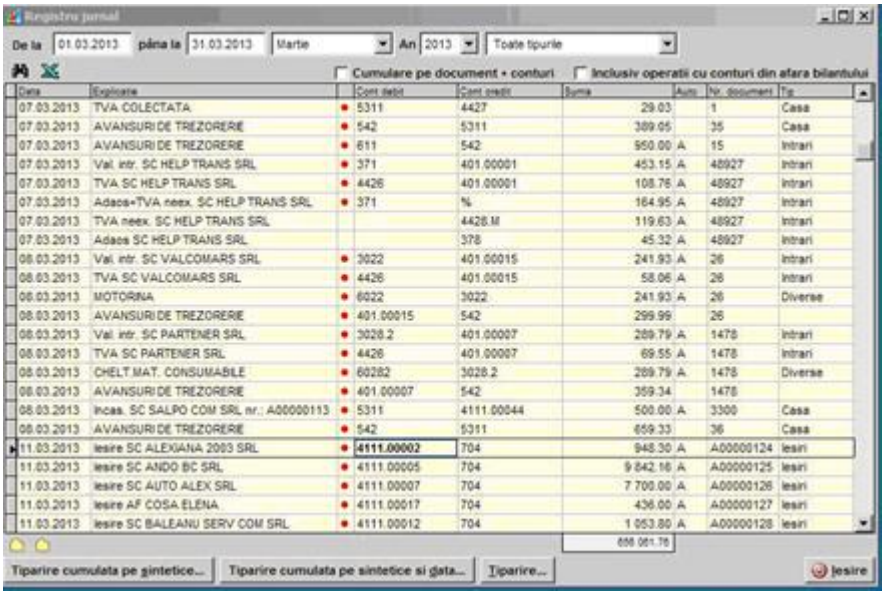


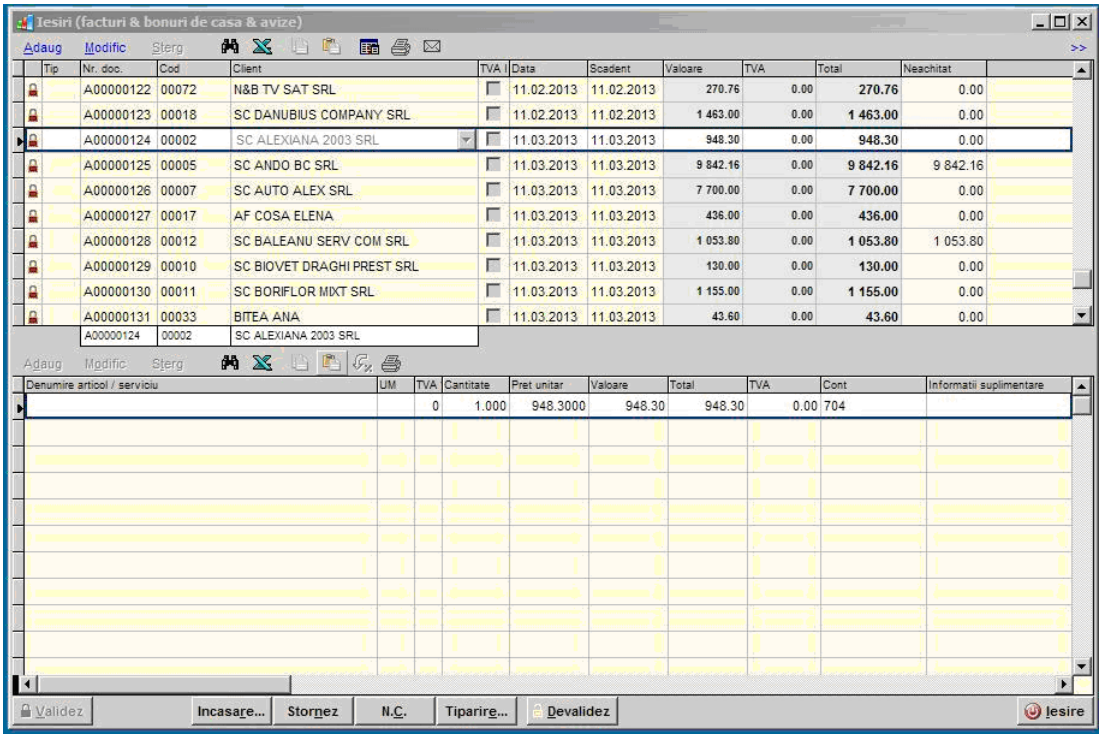
Figura 6. Achitare factura SC PETROM SA, vizualizată în Registrul de Casă

O altă categorie de operaţii economice este legată de vânzarea cu amănuntul a mărfurilor achiziţionate. Astfel in luna martie s-au realizat vânzări zilnice, iar în cele ce urmează vom prezenta urmatorul exemplu:

Nr.crt.	Document (felul,nr.,data)	Data operaţiei	Explicaţia	Simbol conturi		Suma	
				D	C	D	C
365	Bon fiscal, 365,11.03.20113	11.03.2013	Vânzare mărfuri	5311	707	948,30	948,30

Înregistrarea în programul contabil se realizează în meniul Operaţii – Ieşiri, unde sunt înregistrare toate bonurile fiscale şi facturile emise clienţilor, astfel:


Registru jurnal
De la 01.03.2013 până la 31.03.2013 Martie An 2013 Toate tipurile
Cumulare pe document + conturi
Inclusiv operatii cu conturi din afara bilantului
Data Explicatie Cont debit Cont credit Suma Auto Nr. document Tip
07.03.2013 TVA COLECTATA 5311 4427 29.03 1 Casa
07.03.2013 AVANSURI DE TREZORERIE 542 5311 389.05 35 Casa
07.03.2013 AVANSURI DE TREZORERIE 611 542 950.00 A 15 Intrari
07.03.2013 Val. intr. SC HELP TRANS SRL 371 401.00001 453.15 A 48927 Intrari
07.03.2013 TVA SC HELP TRANS SRL 4426 401.00001 108.76 A 48927 Intrari
07.03.2013 Adaos+TVA neex. SC HELP TRANS SRL 371 % 164.95 A 48927 Intrari
07.03.2013 TVA neex. SC HELP TRANS SRL 4428.M 119.63 A 48927 Intrari
07.03.2013 Adaos SC HELP TRANS SRL 378 45.32 A 48927 Intrari
08.03.2013 Val. intr. SC VALCOMARS SRL 3022 401.00015 241.93 A 26 Intrari
08.03.2013 TVA SC VALCOMARS SRL 4426 401.00015 58.06 A 26 Intrari
08.03.2013 MOTORINA 6022 3022 241.93 A 26 Diverse
08.03.2013 AVANSURI DE TREZORERIE 401.00015 542 299.99 26
08.03.2013 Val. intr. SC PARTENER SRL 3028.2 401.00007 289.79 A 1478 Intrari
08.03.2013 TVA SC PARTENER SRL 4426 401.00007 69.55 A 1478 Intrari
08.03.2013 CHELT.MAT. CONSUMABILE 60282 3028.2 289.79 A 1478 Diverse
08.03.2013 AVANSURI DE TREZORERIE 401.00007 542 359.34 1478
08.03.2013 incas. SC SALPO COM SRL nr.: A00000113 5311 4111.00044 500.00 A 3300 Casa
08.03.2013 AVANSURI DE TREZORERIE 542 5311 659.33 36 Casa
11.03.2013 Iesire SC ALEXIANA 2003 SRL 4111.00002 704 948.30 A A00000124 Iesiri
11.03.2013 Iesire SC ANDO BC SRL 4111.00005 704 9 842.16 A A00000125 Iesiri
11.03.2013 Iesire SC AUTO ALEX SRL 4111.00007 704 7 700.00 A A00000126 Iesiri
11.03.2013 Iesire AF COSA ELENA 4111.00017 704 436.00 A A00000127 Iesiri
11.03.2013 Iesire SC BALEANU SERV COM SRL 4111.00012 704 1 053.80 A A00000128 Iesiri
Tiparire cumulata pe sintetice... Tiparire cumulata pe sintetice si data... Tiparire... Iesire
Figura 7.Vânzare mărfuri în data 11.03.2013 – Registrul Jurnal



Un plus al acestui program informatic este faptul că odată operată această înregistrare contabilă, ea poate fi vizualizată atât în registrul de cumpărări, cât şi în situaţia stocurilor şi a clienţilor, în cazul în care se ţine o evidenţă a acestora, dar în cazul societăţii studiu de caz nu se ţine o evidenţă a clienţilor, deoarece vânzarea se realizeză în proporţie de 99% către persoane fizice.

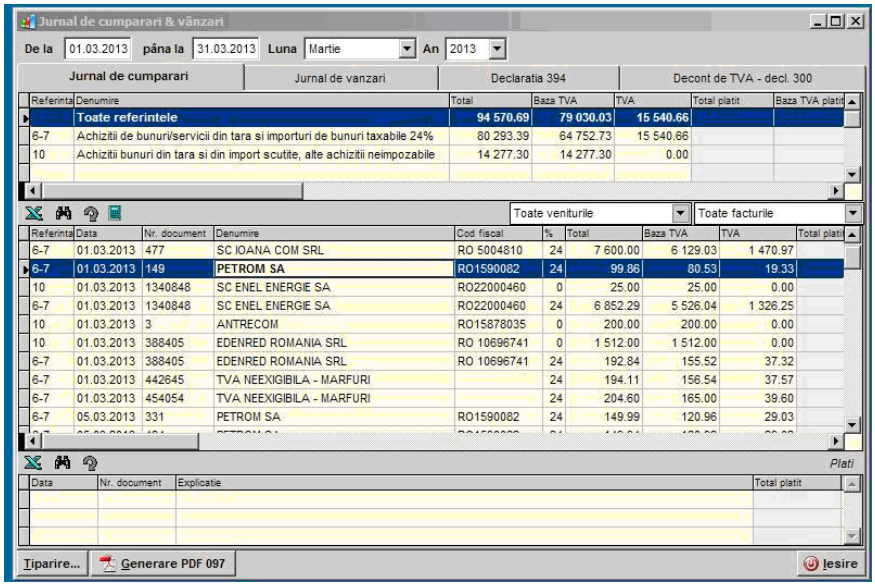


Figura 8.Vânzare de mărfuri în data de 01.03.2013 – Jurnal de vânzări

Încasarea acestei vânzări se înregistează în programul informatic astfel:

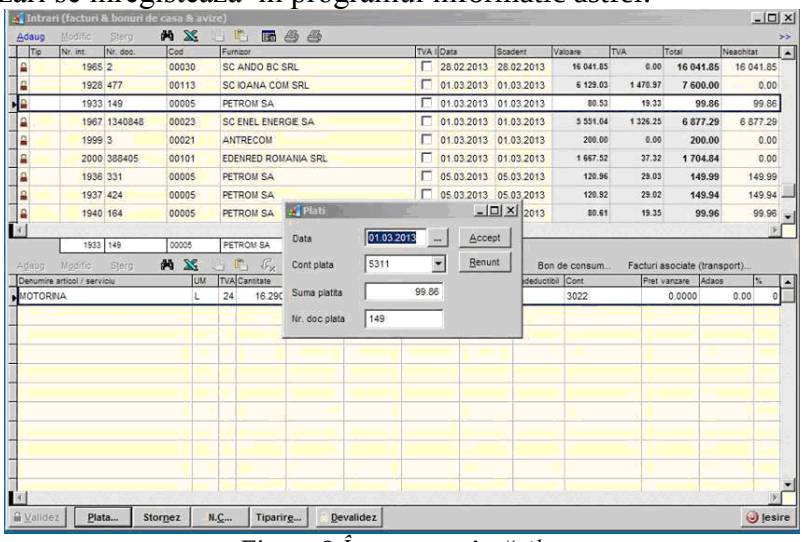


Figura 9.Încasarea vânzărilor

În ceea ce priveşte operaţiunile de încasări şi plăţi, aşa cum am prezentat în partea teoretică, vom delimita evidenţa contabilă a operaţiunilor de încasări şi plăţi în numerar şi fără numerar. Astfel decontările fără numerar cu ajutorul programului SAGA, se realizează cu ajutorul fişierului *Jurnal de bancă în lei*.

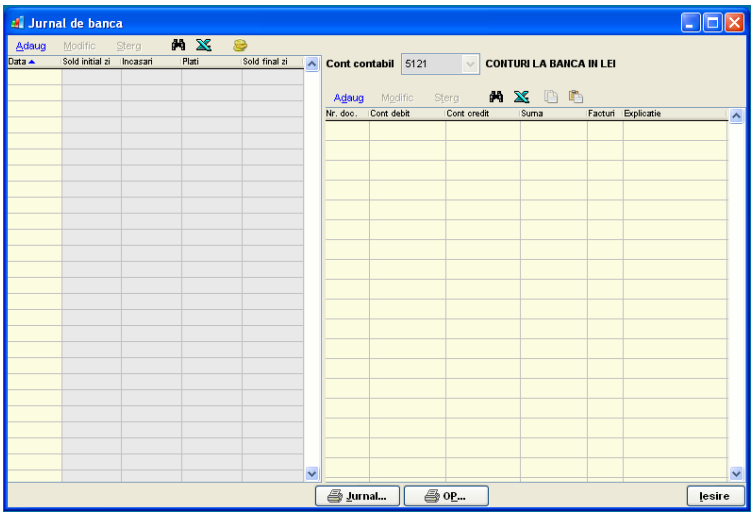
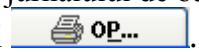


Fig.10. Jurnal de bancă în lei

Submeniul Jurnal de bacă deschide o fereastră care este împărţită în două părţi, o parte va cuprinde date generale privind soldul contului la o anumită dată, iar partea a doua care cuprinde informaţiile legate de operaţiile realizate prin contul respectiv la o anumită dată. Ceea ce trebuie menţionat este faptul că aceste operaţiuni trebuie să coincidă cu extrasul de cont, iar la listingul Jurnalului de bancă se va anexa şi extrasul de cont oferit de banca la care este deschis contul.

Această fereastră prezintă două particularităţi, pe de o parte permite realizarea de conturi analitice pentru fiecare cont bancar, dar are şi două butoane care permit tipărirea jurnalului de bancă

dar şi a ordinului de plată în cazul în care era vorba de plata unei facturi 

.

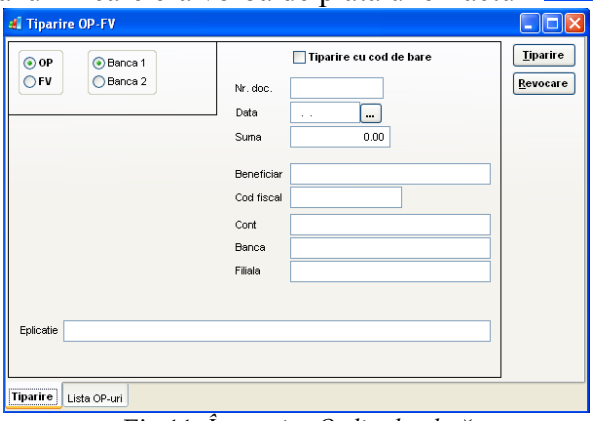


Fig.11. Întocmire Ordin de plată

Utilizat mai rar, Jurnalul de bancă în devize permite înregistrarea operaţiilor economice încheiate în valută, care, conform legislaţiei în vigoare, trebuie înregistrate la cursul zilei în lei.

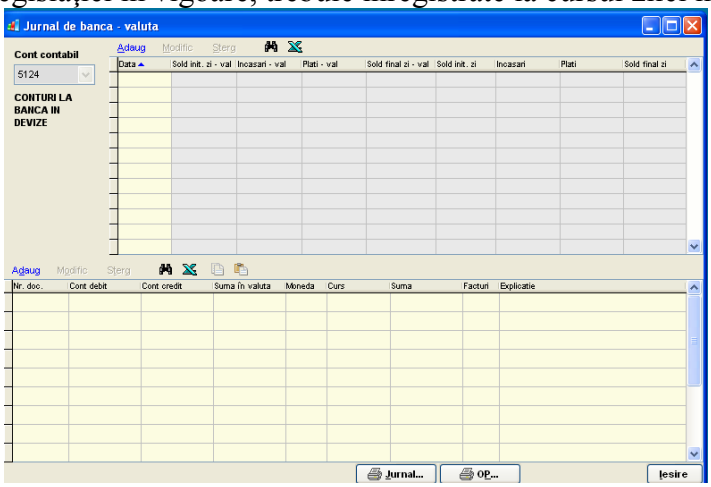


Fig.12. Jurnal de bancă în devize

Programul SAGA permite înregistrarea efectelor de plătit, respectiv de primit care se realizează foarte simplu în cadrul submeniului Operaţii – Cecuri, Bilete la ordin emise – primite, prezentate în capitolul anterior.

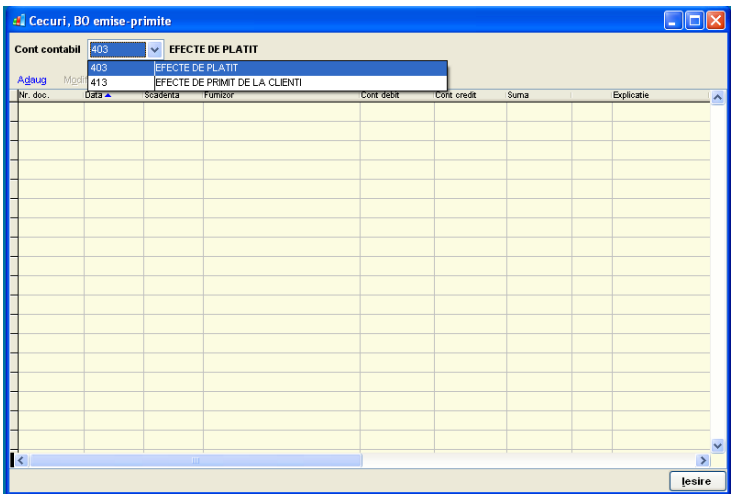


Fig.13. Cecuri, Bilete la ordin emise – primite

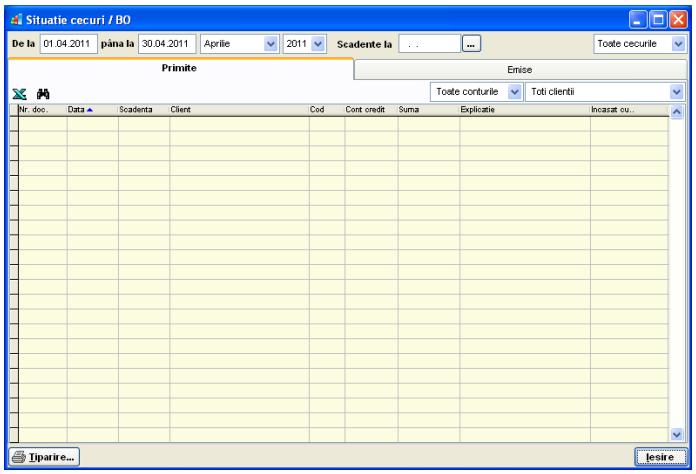

Situatie cecuri / BO
De la 01.04.2011 până la 30.04.2011 Aprilie 2011 Scadente la Toate cecurile
Primite
Emise
Toate conturile Toti clientii
Nr. doc. Data Scadenta Client Cod Cont credit Suma Explicatie Incasat cu...
Tiparire...
Iesire

Fig.14. Situaţie Cecuri, Bilete la ordin emise – primite

Legătura dintre Registrul de banca si cel de casă se realizează prin contul de viramente interne, după cum urmează:

Nr. crt.	Document (felul, nr., data)	Data operaţiei	Explicaţii	Simbolul contului		Sume	
				D	C	D	C
8.	Ridicare numerar	04.03. N	Ridicare numerar	581	5.121	1.500	1.500
				531.1	581	1.500	1.500
9.	Ridicare numerar / Liste avans	05.03. N	Achitare avans chenzinal	425	531.1	1.100	1.100

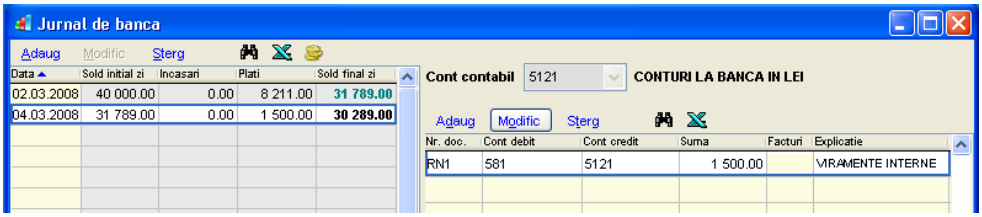

Jurnal de banca
Adaug Modific Sterg
Data Sold initial zi Incasari Plati Sold final zi
02.03.2008 40 000.00 0.00 8 211.00 31 789.00
04.03.2008 31 789.00 0.00 1 500.00 30 289.00
Cont contabil 5121 CONTURI LA BANCA IN LEI
Adaug Modific Sterg
Nr. doc. Cont debit Cont credit Suma Facturi Explicatie
RN1 581 5121 1 500.00 VIRAMENTE INTERNE

Fig.15. Ridicare Numerar de la bancă;

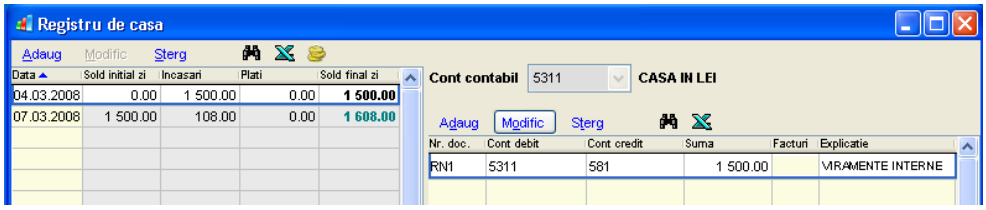

Registru de casa
Adaug Modific Sterg
Data Sold initial zi Incasari Plati Sold final zi
04.03.2008 0.00 1 500.00 0.00 1 500.00
07.03.2008 1 500.00 108.00 0.00 1 608.00
Cont contabil 5311 CASA IN LEI
Adaug Modific Sterg
Nr. doc. Cont debit Cont credit Suma Facturi Explicatie
RN1 5311 581 1 500.00 VIRAMENTE INTERNE

Fig.16. Depunere numerar în casierie;

Registru de casa
Adaug Modific Sterg
Data Sold initial zi Incasari Plati Sold final zi
04.03.2008 0.00 1 500.00 0.00 1 500.00
05.03.2008 1 500.00 0.00 1 100.00 400.00
07.03.2008 400.00 108.00 0.00 508.00
Cont contabil 5311 CASA IN LEI
Adaug Modific Sterg
Nr. doc. Cont debit Cont credit Suma Facturi Explicatie
sp 425 5311 1 100.00 AVANSURI ACORDATE

Fig.17. Plata avans chenzinal.

Cursul nr. 7. Utilizarea programelor de contabilitate pentru evidenţa creanţelor

În desfăşurarea activităţii sale, o societate comercială angajează relaţii cu terţe persoane, relaţii în urma cărora rezultă creanţe de încasat de la aceste terţe persoane.

Creanţele sunt definite în literatura de specialitate ca fiind valori economice avansate temporar de către entitate altor persoane fizice sau juridice şi pentru care urmează să primească un echivalent valoric[1] sau drepturile generate de existenţa unui decalaj între momentul livrării bunurilor economice sau al prestării unor servicii şi cel al decontării, adică a primirii unui echivalent valoric sau a unei contraprestaţii pe măsură[2].

Contabilitatea creanţelor se ţine pe categorii, precum şi pe fiecare persoană fizică sau juridică, în contabilitatea analitică creanţele fiind catalogate în funcţie de provenienţa lor în interne şi externe, iar în cadrul acestora, pe termene de încasare[3].

Subscriem şi noi celor prezentate mai sus şi spunem că creanţele reprezintă drepturile entităţii economice asupra diverselor persoane juridice şi fizice cu care are relaţii contractuale sau de altă natură, pentru bunurile livrate, serviciile prestate şi lucrările executate, drepturi ce vor fi respectate de aceştia sub forma unui echivalent valoric.

Conform IAS 1 „Prezentarea situaţiilor financiare”[4]*, o creanţă este recunoscută ca activ circulant* dacă :

- se aşteaptă ca această creanţă să fie decontată în cursul normal al ciclului de exploatare al unei entităţi;
- se aşteaptă ca aceasta să fie realizată în termen de 12 luni de la data bilanţului.

Recunoaşterea creanţelor în situaţiile financiare este condiţionată de două criterii care trebuie îndeplinite concomitent[5]:

- probabilitatea realizării unui beneficiu economic viitor ;
- evaluarea se poate face în mod credibil.

Evaluarea creanţelor în reglementările din România[6] se face astfel:

☞ *în momentul intrării în gestiune*, creanţele sunt evaluate la valoarea nominală, adică la valoarea înscrisă în documentele justificative de provenienţă. Creanţele înregistrate în valută se înregistrează la cursul dat de B.N.R. pentru data la care s-a înregistrat creanţă, respectiv la cursul din data încasării creanţei. Eventualele diferenţe înregistrate între valoarea de înregistrare şi valoarea de decontare se vor trece pe venituri, respectiv cheltuieli cu diferenţele de curs valutar.

☞ *la închiderea exerciţiului financiar*, creanţele se evaluează la valoarea lor probabilă de încasat; diferenţele constatate în minus între valoarea de inventar a creanţelor şi valoarea contabilă netă se înregistrează în contabilitate pe seama ajustărilor pentru deprecierea creanţelor. Pentru creanţele exprimate în valută, evaluarea se va face la cursul comunicat de B.N.R. la data închiderii exerciţiului financiar şi, la fel ca şi în cazul evaluării la intrare, eventualele diferenţe apărute în plus sau în minus între valoarea de intrare şi valoarea de la data închiderii exerciţiului financiar vor fi trecute pe venituri , respectiv cheltuieli din diferenţe de curs valutar.

Creanţele prezintă următoarea structură[7]:

- ☞ creanţe comerciale;
- ☞ creanţe sociale;
- ☞ creanţe fiscale;
- ☞ creanţe legate de asociaţi şi unităţile din grup;
- ☞ creanţe diverse.

---

[1] Ristea M., Dumitru C.G., Ionaş C., Irimescu A., *Contabilitatea societăţilor comerciale*, vol. II, Ed. Universitară, Bucureşti, 2009, pag. 371.

[2] Matiş D., Pop A., *Contabilitate financiară*, ed. a III-a, Ed. Casa Cărţii de Ştiinţă, Cluj-Napoca, 2010, pag. 348.

[3] OMFP 1802/2014 privind întocmirea situațiilor financiare anuale și situațiilor financiare consolidate;

[4] IFRS. Norme oficiale emise la 1 ianuarie 2009, Ed. CECCAR, Bucureşti, 2009, IAS 1 „Prezentarea situaţiilor financiare”, pag. 923.

[5] Idem.

[6] OMFP 1802/2014 privind întocmirea situațiilor financiare anuale și situațiilor financiare consolidate;.

[7] Matiş D., *Bazele contabilităţii. Fundamente şi premise pentru un raţionament profesional autentic*, Ed. Casa Cărţii de Ştiinţă, Cluj-Napoca, 2010, pag. 71.

În categoria creanţelor comerciale sunt incluse decontările entităţii economice faţă de debitorii diverşi, clienţi, facturi de întocmit şi efecte comerciale de primit[8]. Relaţiile entităţii economice cu debitorii diverşi se formează ca urmarea a acordării de avansuri pentru achiziţiile de stocuri necesare desfăşurării activităţii normale a entităţii. Instrumentarea contabilă a debitorilor diverşi se face cu ajutorul contului **461 „Debitori diverşi"**, cont utilizat pentru evidența contabilă a debitorilor proveniți din pagube materiale create de terți precum și a creanțelor care pot apărea din existența de titluri executorii.

Contul **411 „Clienţi"** se desfăşoară pe două conturi sintetice de gradul II, respectiv 4111 „Clienţi", cont utilizat pentru evidenţierea relaţiilor entităţii economice cu terţii privind relaţia de vânzare de produse, servicii şi lucrări, şi 4118 „Clienţi incerţi", care evidenţiază clienţii neîncasaţi după expirarea termenului scadent de încasare.

Avansurile, care au la bază factura emisă de furnizor, se înregistrează în contul de venituri înregistrate în avans, având drept cont corespondent fie contul *4111 „Clienţi"*, fie contul ***419 „Clienţi – creditori"***. În cazul în care, acordarea avansului nu are document justificativ factura, ci doar prevederile contractuale, acesta se înregistrează în contul *419 „Clienţi – creditori",* în corespondenţă cu contul 512 „Conturi la bănci".

Un alt cont specific creanţelor comerciale este contul **418 „Clienţi – facturi de întocmit"**, în care se evidenţiază formarea creanţei faţă de client însă factura se va întocmi ulterior; se utilizează de către entităţile care obţin venituri din vânzarea bunurilor şi care are la bază avizul de însoţire.

Vânzările pot genera fluxuri monetare imediate, dacă încasarea se face la livrare, sau ulterioare, dacă încasarea se face la o anumită dată scadentă, caz în care entitatea economică acordă credit comercial clienţilor săi[9]. Această situaţie este evidenţiată în contabilitate prin contul **413 „Efecte de primit de la clienţi",** cont care este utilizat de toate entităţile economice, indiferent de domeniul de activitate.

În acest context trebuie să amintim și **contul 409 „Furnizori-debitori"** este un cont de activ, care ţine evidenţa avansurilor acordate furnizorilor pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor, sau pentru prestări de servicii şi executări de lucrări.

În afara creanţelor comerciale, în toate entităţile economice, deci şi în construcţii, se întâlnesc şi alte tipuri de creanţe:

- creanţe sociale;
- creanţe fiscale;
- creanţe legate de asociaţi şi grup.

☞ ***Creanţele sociale*** – care intervin în relaţiile entităţii cu salariaţii şi organismele de asigurări şi protecţie socială, având în vedere:

- Avansurile acordate personalului, care se evidenţiază în contabilitate prin contul **425 „Avansuri acordate personalului";**
- Alte creanţe în legătură cu personalul, care apar în situaţia în care personalul angajat are datorii faţă de entitatea economică, datorii ce apar , în general, în urma constatării minusurilor în gestiune din vina personalului sau din cauza unor pagube imputabile aduse entităţii. Instrumentarea contabilă se face prin contul **4282 „Alte creanţe în legătură cu personalul**";
- **Alte creanţe sociale**, contul **4382**, evidenţiază creanţele formate între entitatea economică şi Bugetul Asigurărilor Sociale de Stat, pentru situaţiile în care s-au calculat şi s-au reţinut de către organismele de protecţie socială sume suplimentare şi care nu au fost calculate şi/sau reţinute corect.

☞ ***Creanţele fiscale*** reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal[10]. Acestea se referă la dreptul pe care îl au acestea asupra Bugetului de Stat, drepturi ce rezultă fie din calculul şi/sau înregistrarea, respectiv achitarea în mod eronat, în plus a datoriilor entităţii faţă de stat, sau ca drepturi de creanţă efective.

- În categoria creanţelor fiscale efective se include taxa pe valoarea adăugată de recuperat, taxă care rezultă în urma diferenţei în plus dintre TVA deductibilă şi TVA colectată. Instrumentarea contabilă a TVA de recuperat se face cu ajutorul contului **4424 „TVA de recuperat";**

---

[8] OMFP 1802/2014 privind întocmirea situațiilor financiare anuale și situațiilor financiare consolidate;

[9] Dragotă V., Dragotă M. et.all, *Abordări practice în finanţele firmei*, Ed. Irecson, Bucureşti, 2005, pag. 112.

[10] http://www.contabilis.ro/index.php?option=com_content&view=article&id=55:creante-fiscale&catid=52: definitii-fiscal&Itemid=59.

- Alte creanţe fiscale sunt reprezentate în contabilitate prin contul **4482 „Alte creanţe privind bugetul de stat”,** cont în care se vor înregistra datoriile pe care le are Bugetul de Stat faţă de entitatea economică.

☞ ***Creanţele legate de asociaţi şi grupuri*** cuprind drepturile entităţii economice asupra acţionarilor sau a asociaţilor, respectiv asupra unităţilor din cadrul grupului. În această categorie se includ[11]:

- Decontările cu asociaţii privind capitalul – evidenţiază dreptul de creanţă al entităţii economice asupra acţionarilor/asociaţilor cu privire la depunerea capitalului, la operaţiile legate de modificarea capitalului în sensul creşterii acestuia şi alte situaţii legate de capital. Instrumentarea contabilă se face cu ajutorul contului **456 „Decontări cu asociaţii privind capitalul”**;

- Creanţele în cadrul grupului reprezintă dreptul de creanţă asupra celorlalte unităţi din cadrul grupului pentru valorile transmise acestora. Instrumentarea contabilă se face prin conturile **451 „Decontări între entităţile afiliate”** şi contul **453 „Decontări privind interesele de participare”.**

Relaţiile entităţii cu terţii, în speţă creanţe, sunt evidenţiate printr-o serie de documente cu rol justificativ care atestă calitatea de creditor şi debitor diferenţiate după următoarele criterii:

- categoria de încadrare a terţului;
- natura juridică a relaţiei cu terţii;
- modul de realizare a relaţiei dintre aceştia.

Pentru a evidenţia **relaţiile cu clienţii (crenţe comerciale)**:

- factura, utilizată pentru creanţele apărute din operaţiuni de vânzări de bunuri, realizări de lucrări şi prestări de servicii;
- fila C.E.C., ordin de plată şi chitanţa, utilizate pentru stingerea creanţei ;
- bilet la ordin, cambia, pentru stingerea creanţei faţă de clienţi prin efecte comerciale;

Pentru a evidenţia **relaţiile cu furnizorii (creanţe comerciale)**:

- factura aferentă avansurilor acordate pentru aprovizionarea cu bunuri, lucrări şi servicii;

Pentru a evidenţia **relaţiile cu personalul şi bugetul asigurărilor sociale (creanţe sociale)**:

- statul de plată pentru angajaţi şi lista de avans chenzinal, documente necesare stabilirii salariilor;

Pentru a evidenţia **relaţiile cu bugetul statului (creanţe fiscale)**:

- decontul de TVA;

Pentru a evidenţia **relaţiile cu asociaţii sau acţionarii (creanţe legate de asociaţi şi grupuri):**

- declaraţia de subscriere, pentru sumele subscrise de acţionari.

Pentru realizarea unei facturi de ieşire, se accesează meniul *Operaţii-Ieşiri* şi se introduc datele aferente clientului.

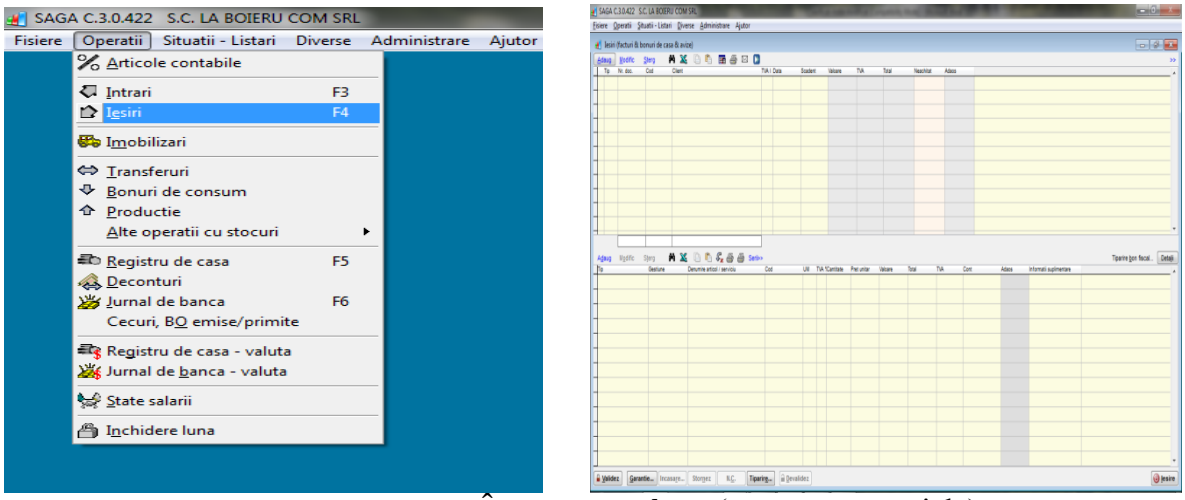


Fig. 1. Înregistrare client (creanţă comercială)

[11] Matiş D., *Bazele contabilităţii. Fundamente şi premise pentru un raţionament profesional autentic*, Ed. Casa Cărţii de Ştiinţă, Cluj – Napoca, 2010, pag. 73.

Introducerea unui client nou se realizează în următoarea fereastră:

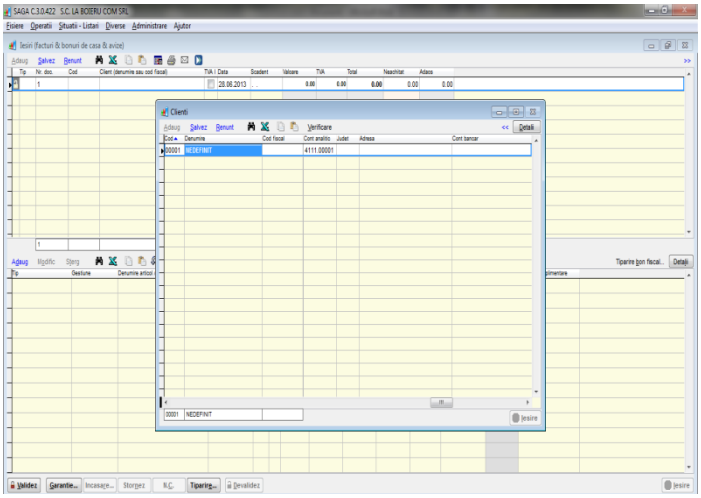


Fig. 2. Introducere client nou

Pentru vânzarea de mărfuri, cu eliberarea bonului de casă precum și înregistrarea încasării se completează câmpurile aferente, urmând ca apoi să acceptăm încasarea, stingerea creanței:

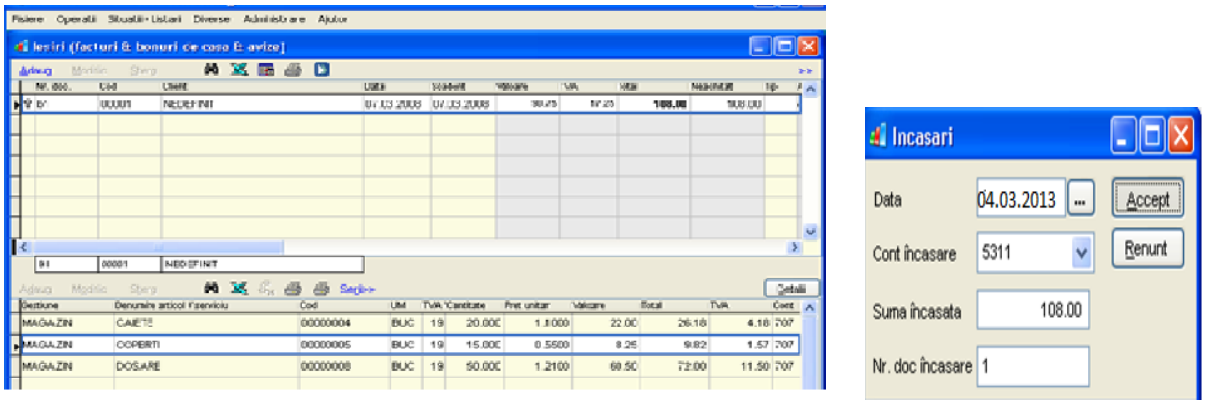


Fig. 3. Vânzare de mărfuri și încasare

Pentru întocmirea statelor de plată, în primul rând se înregistrează salariații accesând meniul Fișiere-Salariați, urmând ca mai apoi să se acceseze meniul *Operații-State salarii* pentru completarea datelor aferente salariatului și angajatorului necesare realizării statului de plată, aici putând fi vizualizate creanțele față de slariați.

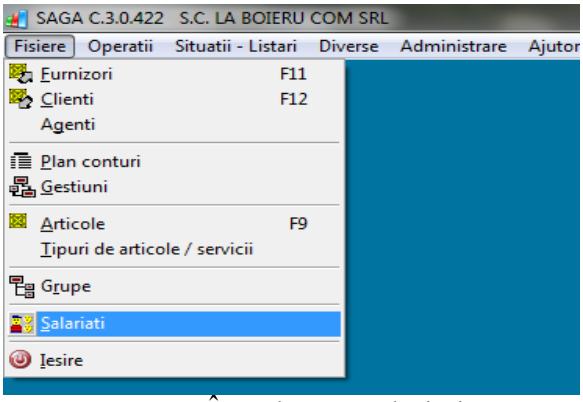


Fig. 4. Înregistrare salariați

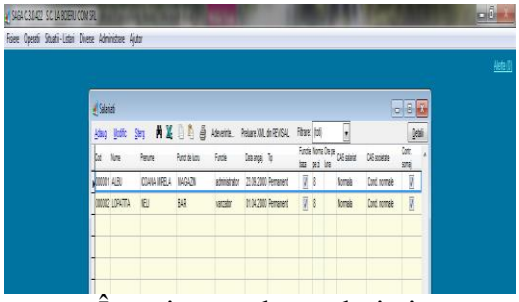


Fig. 5. Înregistrare date salariați.

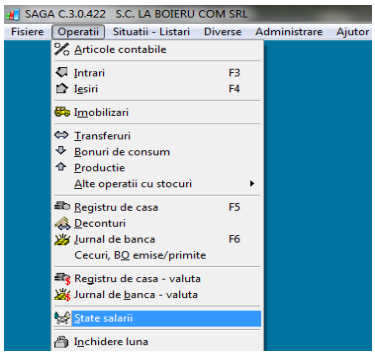


Fig. 6. Meniu State salarii

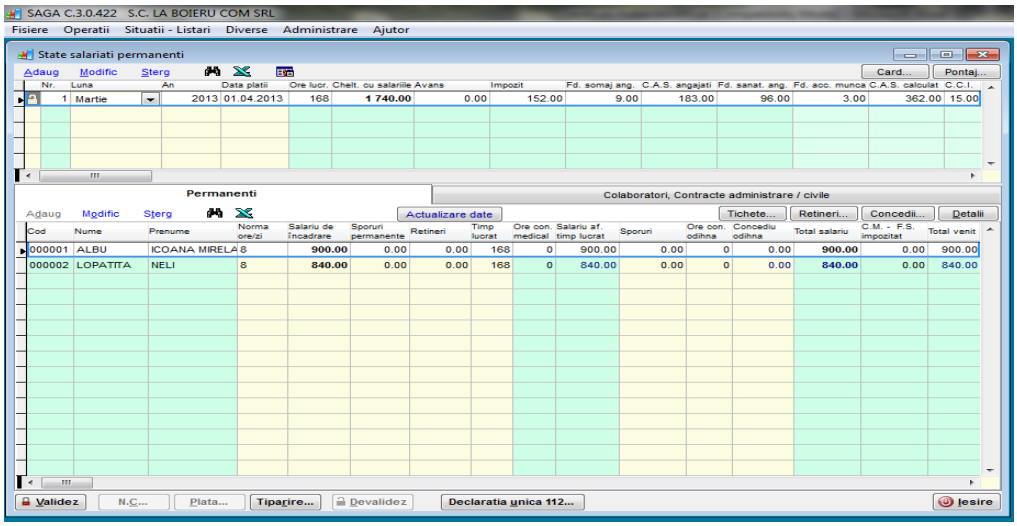


Fig. 7. State salariați permanenți

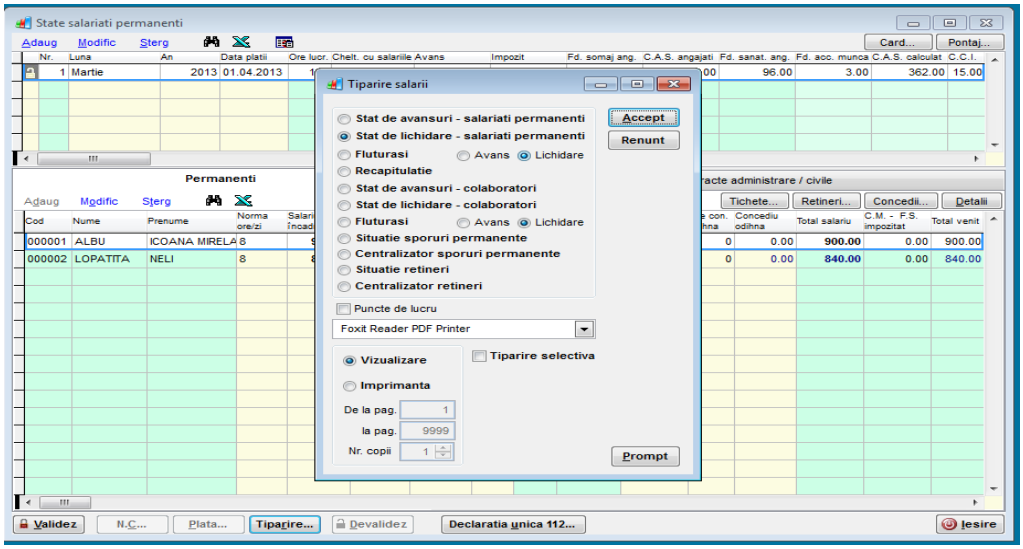


Fig. 8. Tipărire stat de lichidare

În cadrul acestei ferestre se poate vizualiza și Declarația 112.

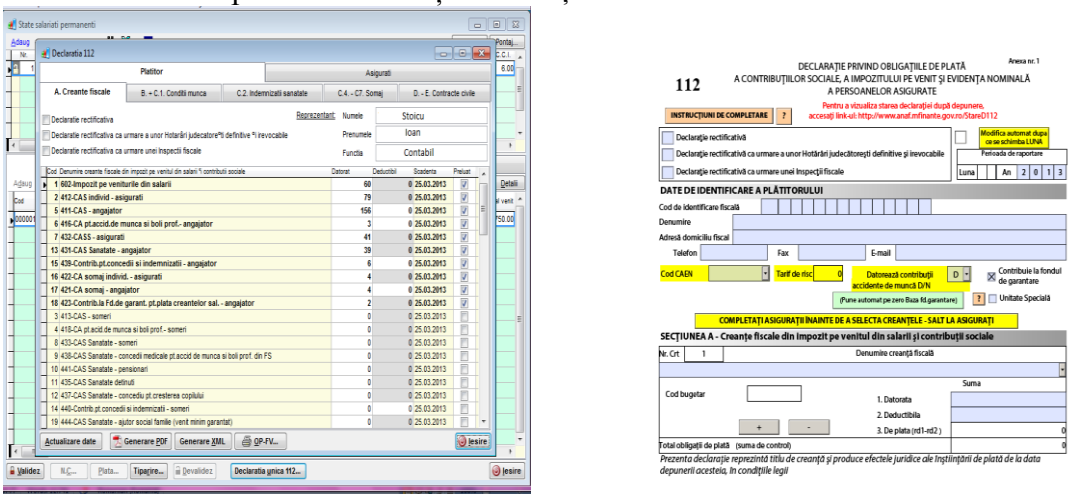

Declaratia 112
112
DECLARAȚIE PRIVIND OBLIGAȚIILE DE PLATĂ
A CONTRIBUȚIILOR SOCIALE, A IMPOZITULUI PE VENIT ȘI EVIDENȚA NOMINALĂ
A PERSOANELOR ASIGURATE
DATE DE IDENTIFICARE A PLĂTITORULUI
SECȚIUNEA A - Creanțe fiscale din impozit pe venitul din salarii și contribuții sociale

Fig. 9. Declarația 112

Statul de plată cuprinde atât salariile personalului cât și contribuțiile datorate bugetului de stat, respectiv în cazul nostru a creanțelor față de bugetul de stat.

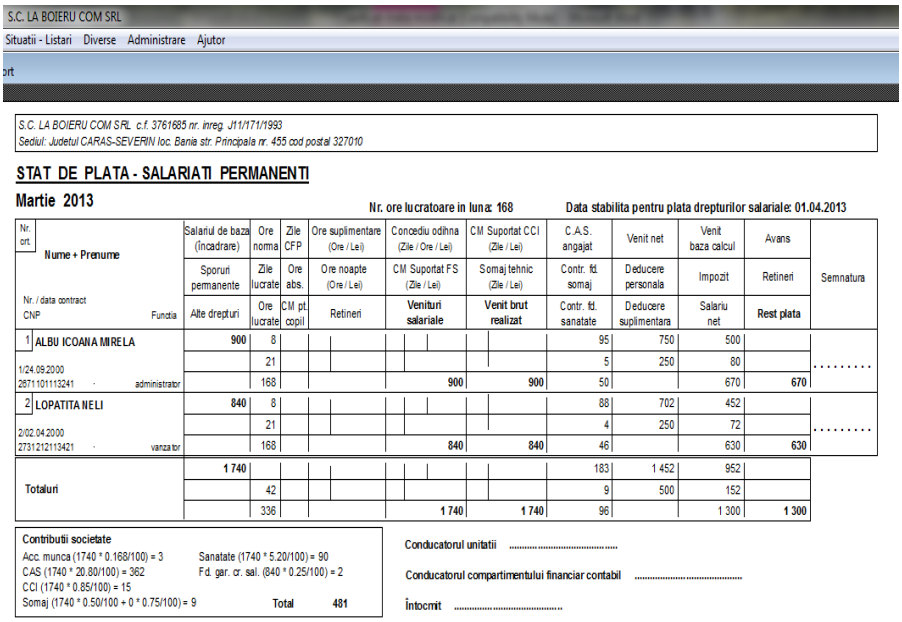


Fig. 10. Stat de plată

Odată cu validarea lunii se va trece la luna următoare, iar orice modificare adusă înregistrărilor din luna validată se va putea realiza doar după devalidarea lunii şi a înregistrării.

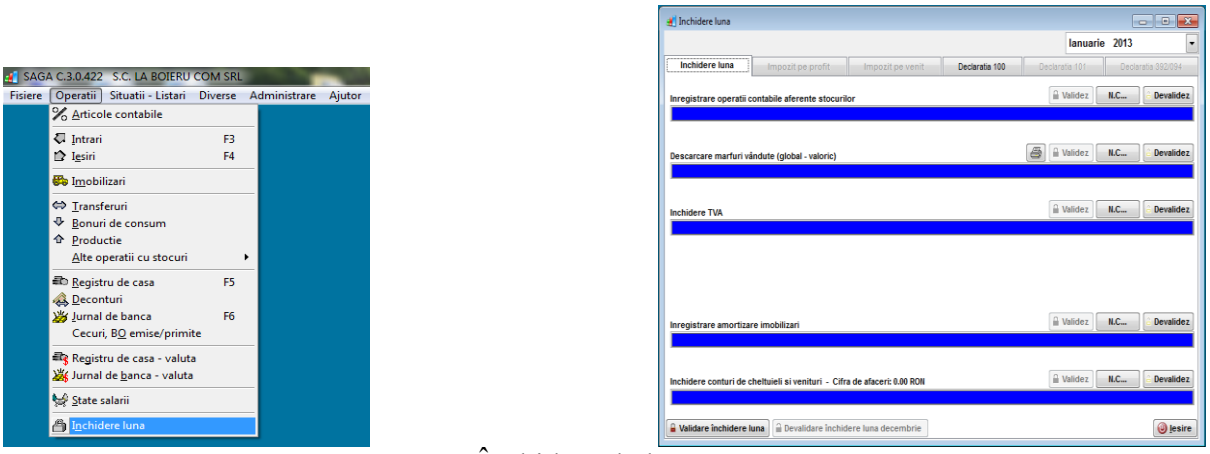


Fig. 11 Închidere de lună

Declarația 300 „Decont de taxă pe valoarea adăugată” se completează de persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal.

Pentru a vizualiza această declarație, se selectează butonul Situații-listări, Jurnal de cumpărări & vânzări și se selectează din submeniu opțiunea *Decont de TVA-decl. 300,* având posibilitatea de a se vizualiza în format PDF, aici putând fi vizualizată creanța față de bugetul de stat (TVA de recuperat).

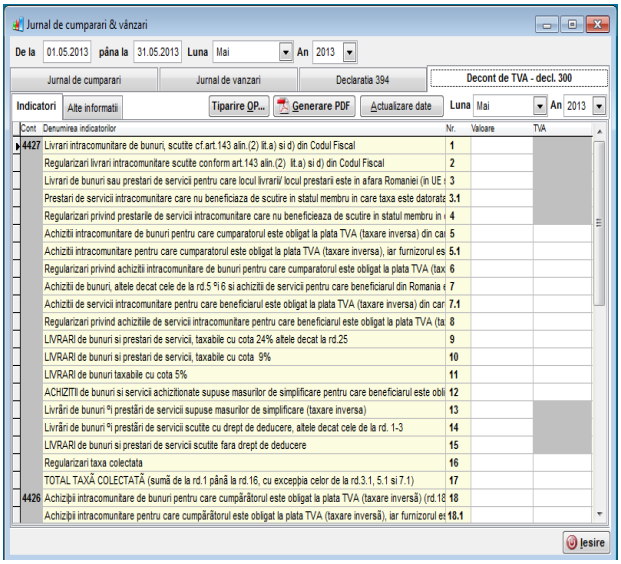

Jurnal de cumparari & vânzari
De la 01.05.2013 până la 31.05.2013 Luna Mai An 2013
Jurnal de cumparari
Jurnal de vanzari
Declaratia 394
Decont de TVA - decl. 300
Indicatori
Alte informatii
Tiparire QP...
Generare PDF
Actualizare date
Luna Mai An 2013
Cont Denumirea indicatorilor Nr. Valoare TVA
4427 Livrari intracomunitare de bunuri, scutite cf.art.143 alin.(2) lit.a) si d) din Codul Fiscal 1
Regularizari livrari intracomunitare scutite conform art.143 alin.(2) lit.a) si d) din Codul Fiscal 2
Livrari de bunuri sau prestari de servicii pentru care locul livrarii/ locul prestarii este in afara Romaniei (in UE 3
Prestari de servicii intracomunitare care nu beneficiaza de scutire in statul membru in care taxa este datorata 3.1
Regularizari privind prestarile de servicii intracomunitare care nu beneficieaza de scutire in statul membru in 4
Achizitii intracomunitare de bunuri pentru care cumparatorul este obligat la plata TVA (taxare inversa) din ca 5
Achizitii intracomunitare pentru care cumparatorul este obligat la plata TVA (taxare inversa), iar furnizorul es 5.1
Regularizari privind achizitii intracomunitare de bunuri pentru care cumparatorul este obligat la plata TVA (tax 6
Achizitii de bunuri, altele decat cele de la rd.5 si 6 si achizitii de servicii pentru care beneficiarul din Romania 7
Achizitii de servicii intracomunitare pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA (taxare inversa) din car 7.1
Regularizari privind achizitiile de servicii intracomunitare pentru care beneficiarul este obligat la plata TVA (ta 8
LIVRARI de bunuri si prestari de servicii, taxabile cu cota 24% altele decat la rd.25 9
LIVRARI de bunuri si prestari de servicii, taxabile cu cota 9% 10
LIVRARI de bunuri taxabile cu cota 5% 11
ACHIZITII de bunuri si servicii achiztionate supuse masurilor de simplificare pentru care beneficiarul este obli 12
Livrări de bunuri si prestări de servicii supuse masurilor de simplificare (taxare inversa) 13
Livrări de bunuri si prestări de servicii scutite cu drept de deducere, altele decat cele de la rd. 1-3 14
LIVRARI de bunuri si prestari de servicii scutite fara drept de deducere 15
Regularizari taxa colectata 16
TOTAL TAXĂ COLECTATĂ (suma de la rd.1 până la rd.16, cu excepția celor de la rd.3.1, 5.1 si 7.1) 17
4426 Achiziții intracomunitare de bunuri pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA (taxare inversă) (rd.18 18
Achiziții intracomunitare pentru care cumpărătorul este obligat la plata TVA (taxare inversă), iar furnizorul et 18.1
Iesire

Fig. 12. Declarația 300

Cursul nr. 8. Utilizarea programelor de contabilitate pentru evidenţa datoriilor

În desfăşurarea activităţii sale, o societate comercială angajează relaţii cu terţe persoane, relaţii în urma cărora rezultă datorii de plătit către terţe persoane.

Datoria este obligaţia contractată faţă de un terţ şi care presupune plata unei sume de bani, livrarea unui bun, prestarea de servicii sau executarea de lucrări în folosul acestuia[1]. Din punct de vedere teoretic, datoria exprimă fondurile furnizate de terţi pentru care unitatea trebuie să acorde o prestaţie sau un echivalent valoric[2], iar în mod simplificat, datoriile entităţii reprezintă surse străine atrase de la creditori[3].

Pe de altă parte, o datorie reprezintă o obligaţie actuală a entităţii ce decurge din evenimente trecute şi prin decontarea căreia se aşteaptă să rezulte o ieşire de resurse care încorporează beneficii economice[4], iar o obligaţie reprezintă un angajament sau o responsabilitate de a acţiona într-un anumit fel[5].

Concluzionând, subscriem la cele prezentate anterior şi afirmăm că datoriile reprezintă obligaţii ale entităţii economice faţă de terţe persoane, obligaţii care presupun plata unei sume de bani, livrarea unui bun, executarea unei lucrări sau prestarea unui serviciu, obligaţii care decurg din evenimente trecute şi din decontarea cărora se aşteaptă să rezulte o ieşire de resurse.

Datoriile entității economice sunt datorii față de terțe persoane, ele necesită plata unor bani, prestarea unui serviciu, executarea de lucrări, livrarea de bunuri. Aceste "obligații vin din evenimente trecute și din decontarea cărora se asteaptă să rezulte o ieșire de resurse"[6]

"Datoriile se clasifică în funcție de:

a) în funcţie de termenul de achitare:

- *datorii pe termen lung*
- *datorii pe termen scurt*

b) în funcţie de conţinutul economic avem:

- *datorii financiare*
- *datorii comerciale*
- *datorii fiscale*
- *datorii sociale*

c) în funcţie de modul de achitare:

- *datorii convertibile* (achitarea lor se poate face prin acţiuni sau cote de participaţie)
- *datorii neconvertibile*."[7]

Cadrul general pentru prezentarea şi întocmirea situaţiilor financiare[8] clasifică o datorie ca fiind datorie curentă atunci când:

- Se aşteaptă ca datoria să fie decontată în ciclul normal de exploatare al entităţii;
- Datoria este deţinută în principal în scopul tranzacţionării;
- Datoria trebuie decontată în termen de 12 luni după perioada de raportare; sau
- Entitatea nu are un drept necondiţionat de a amâna decontarea datoriei pentru cel puţin 12 luni după perioada de raportare.

Comparativ cu IAS 1 „ Prezentarea situaţiilor financiare", referitor la datoriile pe termen scurt sau datoriile curente, reglementările contabile naţionale fac următoarele precizări cu privire la condiţiile pe care trebuie să le îndeplinească o datorie[9]:

- se aşteaptă să fie decontată în cursul normal al ciclului de exploatare al entităţii; sau

---

[1] Paraschivescu M.D., Radu F., *Managementul contabilităţii financiare*, Ed. Tehnopres, Iaşi, 2008, pag. 375.

[2] Ristea M., Dumitru C.G., Ionaş C., Irimescu A., *Contabilitatea societăţilor comerciale*, vol. II, Ed. Universitară, Bucureşti, 2009, pag. 371.

[3] Matiş D., Pop A., *Contabilitate financiară*, ed. a III-a, Ed. Casa Cărţii de Ştiinţă, Cluj-Napoca, 2010, pag. 349.

[4] OMFP 1802/2014 privind întocmirea situațiilor financiare anuale și situațiilor financiare consolidate;

[5] Matiş D., *Bazele contabilităţii. Fundamente şi premise pentru un raţionament profesional autentic*, Ed. Casa Cărţii de Ştiinţă, Cluj-Napoca, 2010, pag. 83.

[6] Adela Breuer, Mihaela Lesconi Frumusanu, "Contabilitate Financiara Aprofundata", Editura Eftimie Murgu, Reșița. 2011, pag 133.

[7] Claude Perochon și Louis Dubrulle, "Contabilitate Financiară", Editura Economică, Bucureşti, 2002, pag. 107.

[8] IFRS. Norme oficiale emise la 1 ianuarie 2009, Ed. CECCAR, Bucureşti, 2009, IAS 1 „Prezentarea situaţiilor financiare", pag. 945.

[9] OMFP 1802/2014 privind întocmirea situațiilor financiare anuale și situațiilor financiare consolidate;

- este exigibilă în termen de 12 luni de la data bilanţului.

Ţinând cont de condiţiile pe care trebuie să le îndeplinească o datorie pentru a fi clasificată ca fiind curentă, *subscriem opiniei conform căreia datoriile „pot fi rezultatul practicii comerciale curente sau rezultatul voinţei entităţii de a conserva relaţiile bune de afaceri sau de a acţiona de o manieră echitabilă*"[10].

Aşadar, datoria curentă este reprezentată de datoria a cărei exigibilitate nu depăşeşte 12 luni de la data înregistrării ei şi care urmează a fi decontată în cursul normal al ciclului de exploatare.

Datoriile pe termen scurt se împart în[11]:

- ☞ datorii comerciale;
- ☞ datorii fiscale, salariale şi sociale;
- ☞ alte datorii.

Instrumentarea contabilă a datoriilor comerciale

Datoriile comerciale sunt reprezentate de obligaţiile care sunt generate de relaţiile comerciale cu terţii[12], incluzând furnizorii şi avansurile încasate de la clienţi, respectiv efectele de plătit.

Furnizorul este persoană fizică sau juridică care, în calitate de vânzător, pune la dispoziţia terţilor bunuri şi/sau servicii contra cost, în baza unei înţelegeri prealabile.

În contabilitatea furnizorilor se înregistrează operaţiunile privind cumpărările de imobilizări, stocuri, lucrări şi servicii, precum şi alte operaţiuni similare efectuate. Avansurile acordate furnizorilor se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

Operaţiunile privind cumpărările de bunuri, lucrări şi servicii efectuate pe baza efectelor comerciale se înregistrează în contabilitate în conturile corespunzătoare de efecte de plătit.

Contabilitatea furnizorilor se ţine pe categorii, precum şi pe fiecare persoană fizică sau juridică. În acest sens, în contabilitatea analitică, furnizorii se grupează astfel: interni şi externi, iar în cadrul acestora pe termene de plată.

În cadrul conturilor de datorii comerciale, se grupează distinct datoriile rezultate din tranzacţiile cu clauze de rezervă de proprietate.

Contabilitatea decontărilor cu privire la datoriile comerciale se conduce cu ajutorul următoarelor conturi sintetice de gradul I şi gradul II:

- ☞ *401 Furnizori*
- ☞ *403 Efecte de plătit*
- ☞ *404 Furnizori de imobilizări*
- ☞ *405 Efecte de plătit pentru imobilizări*
- ☞ *408 Furnizori - facturi nesosite*
- ☞ *409 Furnizori – debitori*
  - *4091 Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor*
  - *4092 Furnizori-debitori pentru prestări de servicii şi executări de lucrări*

Conturile *401 „Furnizori", 403 „Efecte de plătit", 404 „Furnizori de imobilizări", 405 „Efecte de plătit pentru imobilizări", 408 „Furnizori - facturi nesosite"* au funcţie contabilă de *pasiv,* în timp ce contul *409 „Furnizori – debitori"* are funcţie contabilă de *activ.*

Funcţiunea contului 401 „Furnizori": Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa datoriilor şi a decontărilor în relaţiile cu furnizorii, alţii decât entităţile afiliate şi entităţile legate prin interese de participare, pentru aprovizionările de bunuri, lucrările executate sau serviciile prestate. În *creditul* contului ***401 „Furnizori"*** se înregistrează: valoarea la preţ de cumpărare sau standard (prestabilit) al materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, semifabricatelor, produselor finite, produselor reziduale, animalelor şi păsărilor, mărfurilor şi ambalajelor, achiziţionate cu titlu oneros de la terţi pe bază de facturi, precum şi diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile aferente, în cazul în care evidenţa acestora se ţine la preţuri standard, dar şi oricare alte operaţiuni economice care duc la creşterea datoriilor faţă de furnizori. În *debitul* contului se

---

[10] Pereş I., et.all., *Bazele contabilităţii. Concepte şi aplicaţii practice*, Ed. Mirton, Timişoara, 2009, pag. 74.

[11] Matiş D., *Bazele contabilităţii. Fundamente şi premise pentru un raţionament profesional autentic*, Ed. Casa Cărţii de Ştiinţă, Cluj – Napoca, 2010, pag. 85.

[12] Matiş D., *Bazele contabilităţii. Fundamente şi premise pentru un raţionament profesional autentic*, Ed. Casa Cărţii de Ştiinţă, Cluj – Napoca, 2010, pag. 85.

înregistrează: plăţile efectuate către furnizori; valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit; valoarea avansurilor acordate furnizorilor, cu ocazia regularizării plăţilor cu aceştia ; sumele nete achitate colaboratorilor şi impozitul reţinut, dar şi oricare altă operaţiune care duce la decontarea datoriilor faţă de furnizori.

Funcţiunea contului ***404 „Furnizori de imobilizări"***

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa obligaţiilor de plată faţă de furnizorii de imobilizări corporale sau necorporale, alţii decât entităţile afiliate şi entităţile legate prin interese de participare. Funcţionarea contului ***404 „Furnizori de imobilizări"*** este identică cu cea a contului de furnizori, singura diferenţă între cele două conturi constând în faptul că orice achiziţie se înregistrează în contul de furnizori, excepţie făcând imobilizările, care se înregistrează prin contul de furnizori de imobilizări. Aşadar, în *creditul* contului 404 se înregistrează orice creştere a acestuia care are în corespondenţă un cont de imobilizări, în vreme ce în debitul contului se înregistrează micşorarea, respectiv stingerea datoriilor faţă de furnizorii de imobilizări prin achitare, compensare, acceptare de efecte comerciale, dar şi alte forme care duc la diminuarea sau închiderea contului de furnizori de imobilizări.

Funcţiunea contului ***408 „Furnizori - facturi nesosite"***

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa decontărilor cu furnizorii pentru aprovizionările de bunuri, lucrările executate şi prestările de servicii, pentru care nu s-au primit facturi. Se interpune între contul *401 furnizori"* şi conturile care reflectă bunurile şi serviciile recepţionate, dar nu au fost însoţite de facturi. Aşadar, creditarea sa înseamnă orice aprovizionare de bunuri, lucrările executate şi servicii prestate, pentru care nu s-a primit factura, debitându-se în momentul primirii facturii de la furnizori.

Funcţiunea contului ***409 „Furnizori - debitori"***

Contul *409 „Furnizori - debitori"* se utilizează pentru înregistrarea a două categorii de operaţii:

- ☞ avansurile acordate furnizorilor (în activitatea de producţie propriu-zisă), în vederea livrării ulterioare a bunurilor, executării de lucrări şi prestării de servicii;
- ☞ valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire (în contabilitatea cumpărătorului).

Contul 409 este folosit pentru înregistrarea avansurilor primite de la furnizori, dar şi pentru circulaţia ambalajelor, care circulă în sistem de restituire. Aşadar, în debitul contului de înregistrează valoarea avansurilor primite de furnizori sau încasate direct, precum şi ambalajele care provin de la furnizori pentru o perioadă limitată, în vreme ce în creditul contului se înregistrează decontarea avansurilor primite de la furnizori, respectiv restituirea ambalajelor.

Decontarea datoriilor faţă de furnizori se poate face şi altfel decât prin metodele clasice şi cunoscute de toată lumea, respectiv achitarea în numerar sau prin virament bancar sau prin utilizarea efectelor comerciale de plătit.

Funcţiunea contului ***403 „Efecte de plătit"*** Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa obligaţiilor de plătit pe bază de efecte comerciale (bilet la ordin, cambie etc). În *creditul* contului *403 „Efecte de plătit"* se înregistrează: valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit (D. ct. 401); diferenţele nefavorabile de curs valutar la sfârşitul exerciţiului, din evaluarea soldului în valută (D. ct. 665). În *debitul* contului se înregistrează: plăţile efectuate la scadenţă pe bază de efecte comerciale (C. ct. 512); diferenţele favorabile de curs valutar constatate la evaluarea efectelor comerciale de plătit la sfârşitul exerciţiului sau la lichidarea acestora (C. ct. 765). *Soldul* contului reprezintă valoarea efectelor comerciale de plătit.

Funcţiunea contului ***405 „Efecte de plătit pentru imobilizări"****:* Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa obligaţiilor de plată către furnizorii de imobilizări, pe bază de efecte comerciale (bilet la ordin, cambie etc). În *creditul* contului *405 „Efecte de plătit pentru imobilizări"* se înregistrează: valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit pentru imobilizări (D. ct. 404); diferenţele nefavorabile de curs valutar la sfârşitul exerciţiului din evaluarea soldului în valută (D. ct. 665). În *debitul* contului se înregistrează: plăţile efectuate către furnizorii de imobilizări pe bază de efecte comerciale, la scadenţa acestora (C. ct. 512): diferenţele favorabile de curs valutar constatate la evaluarea de la sfârşitul exerciţiului sau la decontare (C. ct. 765). *Soldul* contului reprezintă valoarea efectelor de plătit pentru imobilizările achiziţionate.

Instrumentarea contabilă a datoriilor fiscale şi sociale

Orice entitate economică datorează statului, în calitatea sa de participant la circuitul economic, impozite şi taxe şi vărsăminte asimilate. Impozitul este văzut ca o formă de prelevare a unei părţi din veniturile persoanelor fizice sau juridice la dispoziţia statului, în vederea acoperirii cheltuielilor publice[13], impozitele fiind utilizate ca pârghii de intervenţie în scopul stabilizării nivelului de ocupare a forţei de muncă şi a capacităţilor, a preţurilor şi a balanţei de plăţi, ca şi pentru realocarea mai eficientă a resurselor din societate[14].

Într-o altă accepţie, impozitele reprezintă o contribuţie bănească, în sensul că persoanele fizice şi juridice sunt datoare să participe, după anumite criterii, la formarea fondurilor necesare dezvoltării sociale[15] sau impozitele sunt sumele datorate pentru veniturile realizate şi bunurile deţinute, în sensul că participanţii la viaţa economică datorează impozit numai în cazul în care se realizează veniturile sau averea prevăzute de lege ca fiind impozabile[16].

Din optica financiară, prelevările fiscale (impozitele şi taxele) constituie obligaţii stabilite în baza autorităţii de care dispune statul, fără destinaţie specială (nu există o contraprestaţie directă între preţul serviciilor oferite de stat şi cuantumul obligaţiei, doar în condiţiile existenţei unei contraprestaţii indirecte sub forma de servicii publice oferite gratuit), obligaţiile care au un caracter pecuniar şi definiţia sub forma de impozite şi taxe fiscale, destinate finanţării globale a unei părţi a cheltuielilor publice în diferite proporţii[17].

În concluzie, impozitul reprezintă prelevare fiscală concretizată într-o sumă de bani prelevată în folosul statului pentru acoperirea cheltuielilor publice, în vederea dezvoltării sociale, de la persoanele fizice şi juridice, care, conform legii, realizează venituri sau avere care sunt supuse impozitării.

Din punct de vedere structural, gruparea impozitelor şi a taxelor s-a făcut potrivit clasificaţiei bugetare a veniturilor, ceea ce corespunde şi ordinii în care acestea au fost aşezate în bugetul de stat şi în bugetele locale[18]. În funcţie de trăsăturile de fond şi de formă, impozitele se grupează în[19]:

- **impozite directe**: se grupează la rândul lor în:
  - ✓ **impozite reale** (obiective) – se caracterizează prin aceea că se stabilesc asupra obiectivelor impozabile, fără a ţine seama de situaţia personală a subiectului impozitului. Din categoria impozitelor reale fac parte: impozitul financiar; impozitul pe clădiri; impozitul pe activităţile industriale comune, profesiile liberale; impozitul pe capitalul mobiliar.
  - ✓ **impozite personale** (subiective) sunt aşezate asupra veniturilor sau averilor contribuabililor şi ţin seama de situaţia personală a acestora. În această categorie sunt incluse:

- impozite pe venit
  - impozitul pe veniturile persoanelor fizice
  - impozitul pe veniturile persoanelor juridice
- impozite pe avere
  - impozitul pe averea propriu-zisă
  - impozitul pe circulaţia averii
  - impozitul pe sporul de avere

- **impozite indirecte**: sunt impozitele care se percep cu ocazia vânzărilor de bunuri, prestărilor de servicii sau executărilor de lucrări. Acestea se pot grupa în:
  - ✓ taxe de consumaţie (accize, taxa pe valoare adăugată);
  - ✓ monopoluri fiscale;
  - ✓ taxe vamale;
  - ✓ taxe de timbru şi de înregistrare.

---

[13] Moşteanu.N R., *Impozite şi taxe. 2004-2005*, Ed. Economică, Bucureşti, 2004, pag. 39.
[14] Donath L., *Finanţele publice şi elemente de administrare a impozitelor***,** Ed. Marineasa, Timişoara, 2004, pag. 133.
[15] Brown C.V., Jackson P.M., *Public Sector Economics*, Ed. a II-a, Basil, Blackwell, Oxford, 1982, pag. 317.
[16] Şaguna D.D., *Drept financiar şi fiscal – tratat*, Ed. Eminescu, Bucureşti, 2000, pag. 663.
[17] Corduneanu C., *Sistemul fiscal în ştiinţa finanţelor*, Ed. Codecs, Bucureşti, 1998, pag. 74.
[18] Tulvinschi M., *Rolul impozitelor pe plan financiar, economic, politic şi social*, The Annals of the Stefan cel Mare University Suceava. Fascicle of The Faculty of Economics and Public Administration, pentru conformitate: http://www.seap.usv.ro/annals/ojs/index.php/annals/ article/view/104/105.
[19] Moraru D., Nedelescu M., Stănescu,C. Preda O., *Finanţe publice*, Ed. Economică, Bucureşti, 2007, pag. 119.

- **Impozit pe profit**

„Sunt obligate la plata impozitului pe profit, conform prezentului titlu, următoarele persoane, denumite în continuare contribuabili:

a) persoanele juridice române;

b) persoanele juridice străine care desfășoară activitate prin intermediul unui sediu/mai multor sedii permanente în România; (în vigoare de la 1 iulie 2013)

c) persoanele juridice străine şi persoanele juridice nerezidente care desfășoară activitate în România într-o asociere cu sau fără personalitate juridică;

d) persoanele juridice străine care realizează venituri din/sau în legătură cu proprietăţi imobiliare situate în România sau din vânzarea/cesionarea titlurilor de participare deţinute la o persoană juridică română;

e) persoanele fizice rezidente asociate cu persoane juridice române, pentru veniturile realizate atât în România cât şi în străinătate din asocieri fără personalitate juridică; în acest caz, impozitul datorat de persoana fizică se calculează, se reţine şi se varsă de către persoana juridică română;

f) persoanele juridice cu sediul social în România, înfiinţate potrivit legislaţiei europene;”[20]

Calculul profitului impozabil

“Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă şi cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile şi la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul şi alte elemente similare veniturilor şi cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”[21]

Impozitul pe profit se ține cu ajutorul contului 4411 “Impozitul pe profit”, cont de pasiv.

- **Impozit pe venit**

“ Următoarele persoane datorează plata impozitului conform prezentului titlu şi sunt numite în continuare contribuabili:

a) persoanele fizice rezidente;

b) persoanele fizice nerezidente care desfăşoară o activitate independentă prin intermediul unui sediu permanent în România;

c) persoanele fizice nerezidente care desfăşoară activităţi dependente în România;

d) persoanele fizice nerezidente”[22]

Cotele de impozitare, în ceea ce privește impozitul pe venit sunt:

“Cota de impozit este de 16% şi se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

a) activităţi independente;

b) salarii;

c) cedarea folosinţei bunurilor;

d) investiţii;

e) pensii;

f) activităţi agricole, silvicultură şi piscicultură;

g) premii;

h) alte surse;”[23]

Impozitul pe venit este datorat de persoanele fizice, iar contabilitatea acestuia se ține cu ajutorul contului 4418 “Impozitul pe venit” cont cu funcție contabilă de pasiv.

- **TVA**

“Taxa pe valoarea adăugată este un impozit indirect datorat la bugetul statului și care este colectat conform prevederilor prezentului titlu”[24] ***Taxa pe valoarea adăugată*** reprezintă un impozit indirect întemeiat pe criteriul deductibilităţii, care se stabileşte asupra operaţiilor privind transferul proprietăţii

[20] Codul fiscal, titlul II, capitolul 1, art 13.
[21] Idem capitolul 2, art 19.
[22] Idem, titlul III, capitolul 1, art 39.
[23] Idem, art 43.
[24] Ibidem, titlul VI, cap 1, art 125.

bunurilor, precum şi asupra celor privind prestările de servicii[25], fiind privit ca un impozit unic încasat fracţionat din fiecare stadiu al circuitului economic în raport cu valoarea adăugată[26].

"Pentru determinarea taxei aferente încasării contravalorii integrale sau parţiale a livrării de bunuri ori a prestării de servicii, fiecare încasare totală sau parţială se consideră că include taxa aferentă aplicându-se următorul mecanism de calcul pentru determinarea sumei taxei, respectiv 24 x 100/124, în cazul cotei standard, şi 9 x 100/109 ori 5 x 100/105, în cazul cotelor reduse"[27]

Taxa pe valoarea adăugată se ține cu ajutorul contului: **442 Taxa pe valoarea adăugată** care este un cont bifuncțional, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor cu bugetul de stat privind taxa pe valoarea adăugată. Pentru a evidenția taxa pe valoarea adăugată distinct, se utilizează conturile sintetice de gradul II:

4423 TVA de plată este un cont de pasiv cu ajutorul căruia se ține evidența TVA determinată la sfârșitul lunii care trebuie plătită bugetului de stat. Soldul creditor indică nivelul taxei pe valoarea adăugată datorată bugetului.

4424 TVA de recuperat este un cont de activ și ține evidența taxei pe valoarea adăugată care trebuie recuperată de către entitate de la bugetul statului. Soldul debitor reflectă creanța entităţii față de buget.

4426 TVA deductibilă este un cont de activ cu ajutorul căruia se ține evidența TVA înscrisă pe facturile de la furnizori, și care este deductibilă din punct de vedere fiscal. Soldul debitor al contului reflectă faptul că TVA deductibilă este mai mare decât TVA colectată, de unde rezultă creanța entităţii față de buget.

4427 TVA colectată este un cont de pasiv cu ajutorul căruia se ține evidența TVA înscrisă pe facturile aferente prestărilor de servicii, executărilor de lucrări și vânzărilor de bunuri. Soldul creditor reflectă faptul că TVA colectată este mai mare decât TVA deductibilă, și ca atare entitatea are o datorie față de bugetul de stat.

4428 TVA neexigibilă este un cont bifuncțional, ține evidența TVA neexigibilă pentru vânzări/cumpărări cu plata în rate sau pentru vânzări și prestații/aprovizionări nefacturate.

- **Accize**

"Accizele armonizate, denumite în continuare accize, sunt taxe special percepute direct sau indirect asupra consumului următoarelor produse:

a) alcool și băuturi alcoolice;

b) tutun prelucrat;

c)produse energetice și electricitate."[28]

- **Taxele vamale**

"Taxele vamale sunt impozite percepute de stat asupra mărfurilor la trecerea granițelor vamale ale statului"[29]

În contabilitate alte datorii fiscale care nu se regăsesc mai sus se reflectă în contabilitate cu ajutorul conturilor:

446 Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate este un cont de pasiv cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor cu bugetul local sau bugetul de stat în ceea ce privește impozitele, taxele și vărsămintele asimilate, cum sunt: accizele, impozitul pe terenuri, pe clădiri, pe dividende, taxa pe mijloacele de transport, impozitul pe sumele obținute din vânzarea unor active și alte impozite și taxe. Acest cont reflectă atât obligația de plată, cât și plata impozitelor, taxelor și vărsămintelor respective.

Soldul creditor reflectă sumele datorate de entitate bugetului local sau bugetului statului.

447 Fonduri speciale- taxe și vărsăminte asimilate este un cont de pasiv, care ține evidența datoriilor plătite către alte organisme publice.

Soldul creditor reflectă sumele pe care entitatea le datorează organismelor publice.

---

[25] Ristea M., Dumitru C.G., C Ionaş., A Irimescu., *Contabilitatea societăţilor comerciale*, vol. II, Ed. Universitară, Bucureşti, 2009, pag. 404.

[26] Tulai C. et. all, *Consumul şi fiscalizarea lui*, Ed. Eurodidact, Cluj-Napoca, 2004, pag. 181.

[27] Codul fiscal, titlul VI, cap 6, art 134^2, alin 8.

[28] Codul fiscal Titlul VII, cap 1^1, art 206^2.

[29] Adela Breuer și Mihaela Lesconi Frumușanu, "Contabilitate Financiară Aprofundată", Editura Eftimie Murgu, Reșița. 2011, pag. 177.

448 Alte datorii și creanțe cu bugetul statului este un cont bifuncțional cu ajutorul căruia se ține evidența altor datorii și creanțe față de bugetul de stat.

- 4481 Alte datorii față de bugetul statului(P)
- 4482 Alte creanțe față de bugetul statului(A)

Soldul creditor reflectă sumele sub formă de alte datorii pe care entitatea le datorează bugetului statului.

Soldul debitor reflectă sumele pe care bugetul statului le datorează entității.

2.3. Datorii sociale

Acţiunile şi măsurile de asigurări sociale şi protecţie socială sunt reglementate la nivel naţional[30] în mod unitar, astfel încât toate categoriile de salariaţi, indiferent de ramura de activitate sau unitatea patrimonială la care aceştia sunt angajaţi să beneficieze de aceleaşi condiţii de asistenţă şi protecţie socială[31].

Legea bugetului pe anul 2014[32] reflectă contibuția entității :

- ✓ La asigurările de sănătate este de 5,2%
- ✓ La pensii:
- Pentru condiții normale de muncă: 20,8%
- Pentru condiții deosebite de muncă: 25,8%
- Pentru condiții speciale: 30,8%
- ✓ La șomaj este de 0,5 %
- ✓ La Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale - 0,25%.
- ✓ Contribuţia de asigurare pentru accidente de muncă şi boli profesionale, diferenţiată în funcţie de clasa de risc - de la 0,15% la 0,85%
- ✓ Fondul pentru concedii medicale și indemnizații de asigurări sociale de sănătate 0,85%

Instrumentarea contabilă a contribuţiilor la asigurări sociale datorate de salariaţi se evidenţiază în contabilitate prin intermediul contului **431 „Asigurări sociale”**, care se deschide pe conturi sintetice de gradul II, astfel:

- ☞ **4312. Contribuţia personalului la asigurările sociale**
- ☞ **4314. Contribuţia angajaţilor pentru asigurările sociale de sănătate**
- ☞ iar pentru contribuţia la fondul de şomaj, se utilizează contul **4372 „Contribuţia personalului la fondul de şomaj”.**

Contul **431 „Asigurări sociale"** ţine evidenţa decontărilor privind contribuţia angajatorului şi a personalului la asigurările sociale şi a contribuţiei pentru asigurările sociale de sănătate, fiind un cont de **pasiv**.

În *creditul* contului se înregistrează:

- contribuţia angajatorului la asigurările sociale;
- sume reprezentând contribuţii privind concediile şi alte drepturi de asigurări sociale, potrivit legii;
- contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate;
- contribuţia personalului la asigurări sociale;
- contribuţia personalului pentru asigurări sociale de sănătate.

În *debitul* contului se înregistrează:

- sumele virate asigurărilor sociale şi asigurărilor sociale de sănătate;
- sumele datorate personalului, ce se suportă din asigurări sociale;
- sume anulate reprezentând datorii privind asigurările sociale, aferente exerciţiului curent;
- sume anulate reprezentând datorii privind asigurările sociale, aferente exerciţiilor financiare anterioare.

Soldul contului reprezintă sumele datorate asigurărilor sociale.

2.4. Alte datorii ale entității economice

---

[30] Legea 53/2003 Codul muncii, actualizat 2010.

31 Contractul Colectiv de Muncă pe anii 2007-2010, înregistrat la Ministerul Muncii, Solidarităţii Sociale şi Familiei cu nr. 2895/29.11.2006.

[32] Legea nr.356/2013 a bugetului de stat pe anul 2014.

- **451 Decontări între entități afiliate** este un cont bifuncțional, care ține evidența operațiilor efectuate în cadrul aceluiași grup. Sodul debitor al acestui cont reprezintă datoriile pe care unitatea le are față de grup, iar soldul creditor indică creanțele unității.
  - 4511 Decontări între entitățile afiliate(A/P)
  - 4518 Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate(A/P)
- **453 Decontări privind interesele de participare**
  - 4531 Decontări privind interesele de participare (A/P)
  - 4538 Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare (A/P)
- **455 Sume datorate acționarilor/asociaților** este un cont de pasiv, ține evidența sumelor pe care asociații le lasă temporar la dispoziția unității. Se deschide pe conturi sintetice de gradul II:
  - 4551 Acționari/asociați - conturi curente(P)
  - 4558 Acționari/asociați - dobânzi la conturi asociați(P)
- **456 Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul** este un cont bifuncțional, ține evidența decontărilor cu asociații în ceea ce privește capitalul.
- **457 Dividende de plată** este un cont de pasiv, cu ajutorul căruia se ține evidența dividendelor care trebuie plătite acționarilor sau asociaților corespunzător aportului la capital.
- **458 Decontări din operații în participare** este un cont bifuncțional, ține evidența decontărilor din operații în participare, precum și a decontării veniturilor și cheltuielilor realizate din operații în participare.
  - 4581 Decontări din operații în participare(P)
  - 4582 Decontări din operații în participare (A)
- **462 Creditori diverși** este un cont de pasiv, cu ajutorul căruia se ține evidența sumelor datorate terților pe bază de titluri executorii sau a altor obligații.
  - Soldul creditor reprezintă obligațiile pe care entitatea le are față de diverși creditori.

B. Datoriile pe termen lung

Datoriile pe termen lung (se mai numesc și capital străin) sunt acele datorii cu un termen de exigibilitate mai mare de 12 luni.

Victor Munnteanu în lucrarea sa intitulată "Contabilitatea financiară a întreprinderilor" spunea că datoriile "sunt considerate pe termen mediu dacă durata de finanțare este de până la cinci ani și pe termen lung dacă durata de finanțare este de peste cinci ani".[33]

Datoriile pe termen lung sunt reprezentate de: împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, împrumuturi de la alte entităţi economice și alte instituții financiare, credite bancare pe termen mediu și lung, dobâzile aferente acestora, etc.

În schimbul acestor datorii societatea trebuie să acorde o sumă echivalentă cu valoarea datoriei sau să acorde o prestație.

Societățile trebuie să mențină o datorie ca numindu-se pe termen lung chiar și atunci când ea este exigibilă în termen de 12 luni, dacă inițial termenul a fost mai mare și dacă există anumite acorduri de reeșalonare a plăților sau de refinanțare care au fost încheiate înainte de data bilanțului.

1. Creditele obligatare

"Creditele obligatare au la bază emisiunea de obligațiuni care reprezintă datorii pe termen lung create prin vânzarea de titluri de credit negociate către public"[34]

Societatea care emite obligațiuni trebuie să fie:

- Societate pe acțiuni.
- Iar acțiunile acesteia să fie listate la Bursa de Valori.

"Societatea pe acțiuni poate emite obligațiuni pentru o sumă care nu depășește ¾ din capitalul vărsat existent, conform ultimului bilanț aprobat"[35]

Împrumuturile din emisiuni de obligațiuni [36]:

- Au dobândă anuală, care reprezintă un venit pentru cel care deține obligațiunea.

---

[33] Munteanu V., "Contabilitatea Financiară a Întreprinderilor", Editura Luminalex, București, 2003, pag 77.
[34] Breuer A., Lesconi Frumușanu M., "Contabilitate Financiară Aprofundată", Editura Eftimie Murgu, Reșița. 2011, pag. 43.
[35] Munteanu V., "Contabilitatea Financiară a Întreprinderilor", Editura Luminalex, București, 2003, pag 138.
[36] Staicu C., Rogoveanu I., et. all., "Contabilitate Financiară" Editura Universitaria, Craiova, 2000, pag 71.

- În momentul subscrierii lor de către proprietari, valoarea acestora se încasează integral.
- Proprietarii obligațiunilor beneficiază și de o primă de rambursare.

Contabilitatea creditelor obligatare se ține cu ajutorul contului 161 "Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni " iar dobânda acestuia cu 1681 "Dobânzi aferente creditelor din emisiuni de obligațiuni".

2. Creditele bancare pe termen lung

"Creditele bancare pe termen lung sunt credite primite de la instituții bancare și alte instituții financiare, care au o exigibilitate de peste 1 an și sunt purtătoare de dobândă"[37]

Un aspect important de care trebuie să țina cont entitățile economice în contractarea unui credit bancar pe termen lung, este acela că, pe lângă costul creditului, mai trebuie achitate dobânzi, comisioanele de gestionare și acordare a creditului, dar și marja de risc pe care unele instituții de credit o calculează. Toate aceste costuri majorează creditul contractat.

Contabilitatea creditelor bancare pe termen lung se ține cu ajutorul contului 162 "Credite bancare pe termen lung" iar dobânda aferentă cu ajutorul contului 1682 "Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung".

3. Alte împrumuturi și datorii asimilate

În categoria altor împrumuturi și datorii asimilate intră leasingul. Acesta este "o tehnică de finanțare pe termen mediu sau lung, ca o alternativă la îndatorare, permițând unei firme exploatarea unui bun fără a fi nevoită sa recurgă la împrumuturi sau la capitaluri proprii"[38]

Leasingul este de două tipuri:

- Financiar
- Operațional

Leasingul este financiar dacă "riscurile sau beneficiile aferente bunului care face obiectul contractului trec asupra utilizatorului, sau perioada de folosire a bunului în sistem de leasing acoperă cel puțin 75% din durata normală de utilizare a bunului sau părțile au prevăzut expres în contractul de leasing că la expirarea acestuia locatarul să fie de drept proprietar"[39]

Leasingul este operațional dacă "locatorul pune la dispoziția locatarului bunul care face obiectul contractului de leasing, fără a-l scoate din evidența sa contabilă"[40]

Contractele de leasing și alte datorii se înregistrează în contabilitate cu ajutorul contului 167"Alte împrumuturi și datorii asimilate", iar dobânda aferentă acestora cu ajutorul contului 1687" Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate".

Documentele care indică datoriile față de terți

Avizul de însoțire a mărfii – se întocmește atunci când, din motive întemeiate nu se poate face factură, făcându-se mențiunea. Acest aviz este utilizat la livrarea produselor, lucrărilor sau serviciilor, și se listează în 3 exemplare.

Factura este întocmită de plătitorii de TVA pe baza avizului de însoțire, a dispoziției de livrare sau a altor documente în 3 exemplare.

Chitanța este un document care justifică încasarea unei sume de bani în casierie. Se întocmește de casier în dublu exemplar și este semnată de acesta.

Ordinul de plată este un instrument emis de o entitate pentru a-și achita o datorie față de altă persoană. Această entitate dă dispoziție băncii pentru a plăti acea sumă de bani.

Biletul la ordin este o promisiune scrisă prin care entitatea se obligă să plătească la o dată prestabilită o anumită sumă de bani unei persoane.

Cecul este un instrument prin care entitatea poate plăti sau încasa fără numerar o sumă de bani din/în contul deschis la bancă către/ de la o persoană fizică sau juridică.

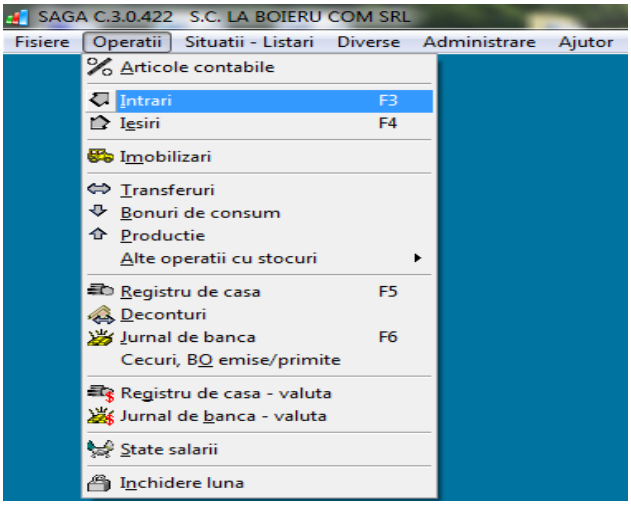
Cambia este un instrument prin care o persoană care are calitatea de creditor, dă un ordin unei persoane care are calitatea de debitor să plătească o sumă de bani unei alte persoane.

---

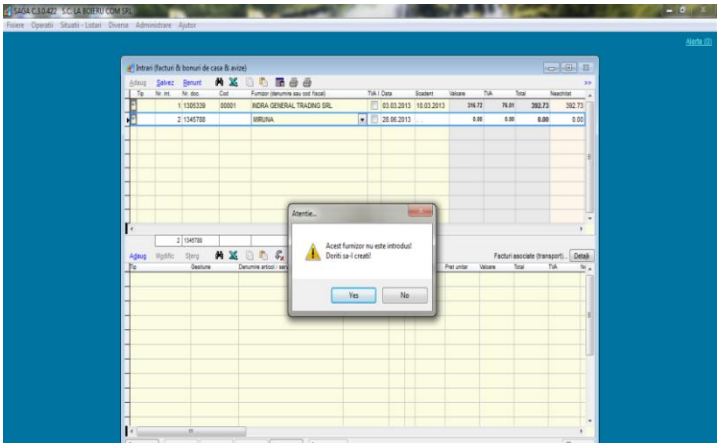
[37] Paraschivescu M.D., Radu F., "Managementul contabilității financiare", Editura Tehnopress, Iași, 2008, pag 141.
[38] Dragotă V. și Dragotă M. et.all., "Abordări practice în finanțele firmei", Editura Irecson, Bucuresti, 2005, pag 353.
[39] Breuer A., Lesconi Frumușanu M., "Contabilitate Financiară Aprofundată", Editura Eftimie Murgu, Reșița. 2011, pag 46.
[40] Breuer A., Lesconi Frumușanu M., "Contabilitate Financiară Aprofundată", Editura Eftimie Murgu, Reșița. 2011, pag 45.

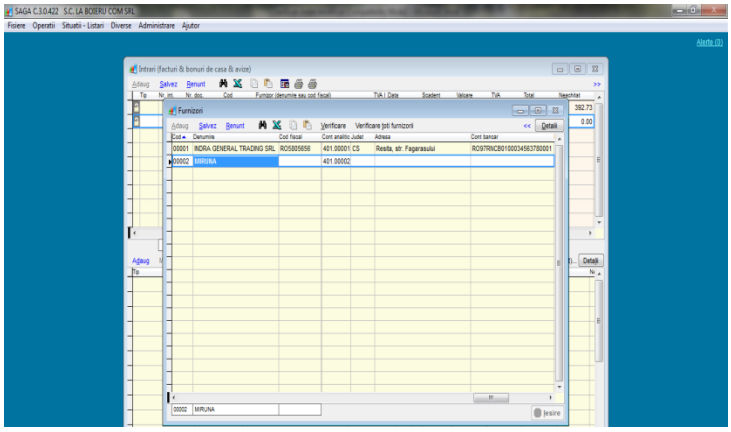
Bonul fiscal este un document emis de aparatul fiscal, prin care se atestă plata unei sume de bani. Dacă bonul fiscal are o valoare de până la 100 de euro şi pe bonul fiscal este trecut codul unic de înregistrare a cumpărătorului, atunci acesta ţine loc şi de factură.

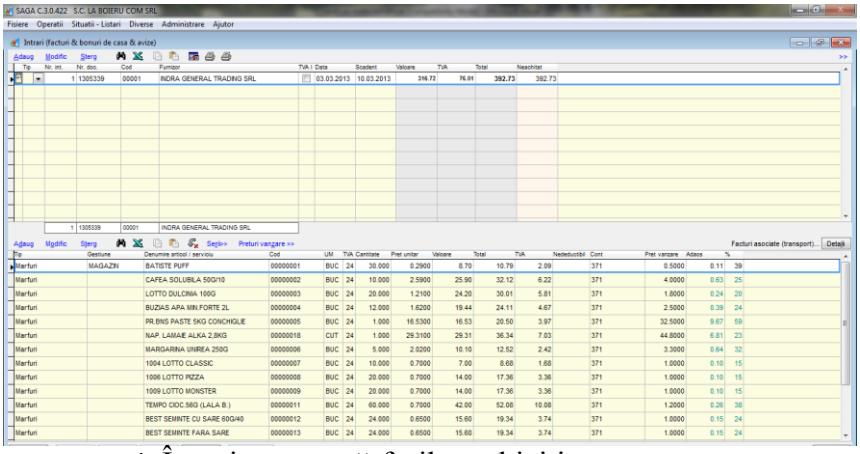
1.Pentru realizarea unei facturi de intrare, se intră în meniul *Operaţii*, se alege opţiunea de *Intrări* şi se introduc datele furnizorului.



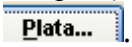
1. Meniu Operaţii-Intrări


2. Introducere furnizor nou


3. Introducere date furnizor nou

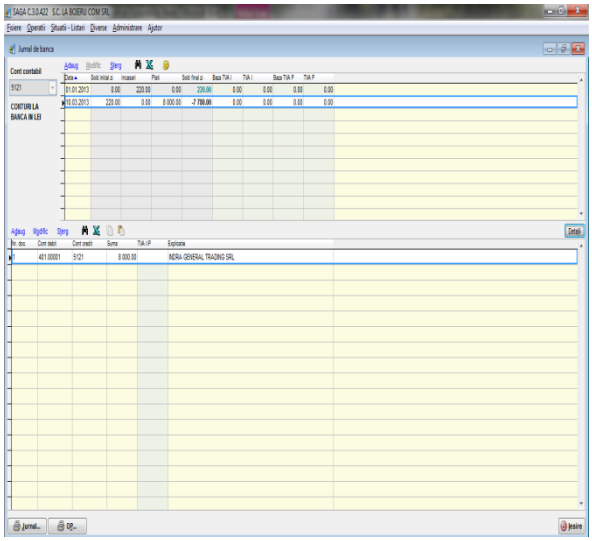


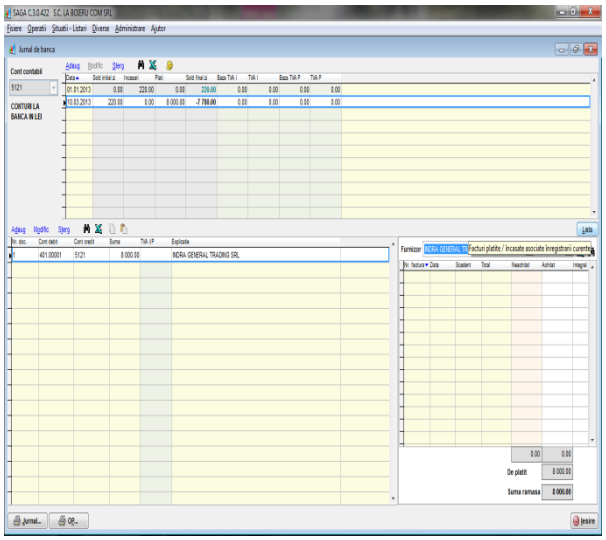
4. Înregistrarea mărfurilor achiziționate

După ce s-au efectuat aceste etape, se validează operația, iar în cazul în care plata se face prin casierie, se apasă butonul din partea stângă a ecranului 

.

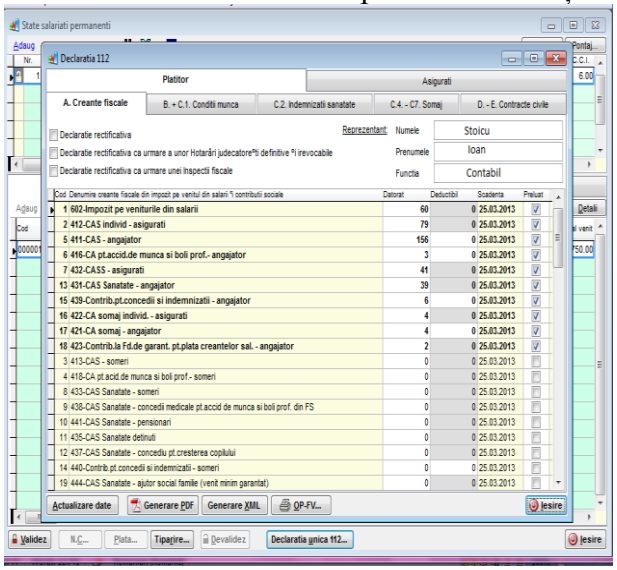
În vederea înregistrării plății unei facturi, accesăm meniul *Operații- Jurnal de bancă*, se adaugă o nouă operație și se selectează furnizorul și factura ce urmează a fi achitată.

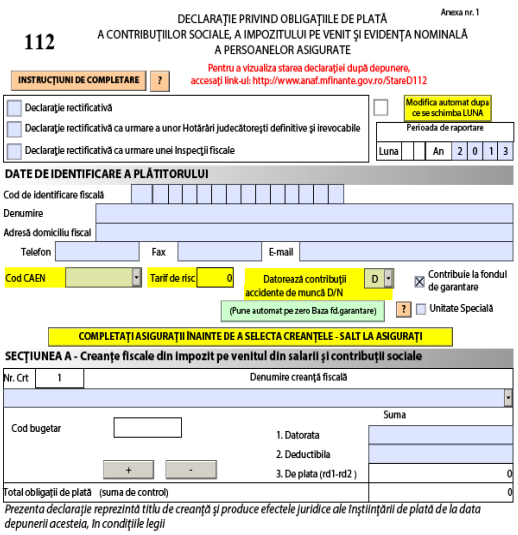




5. Plata unei facturi

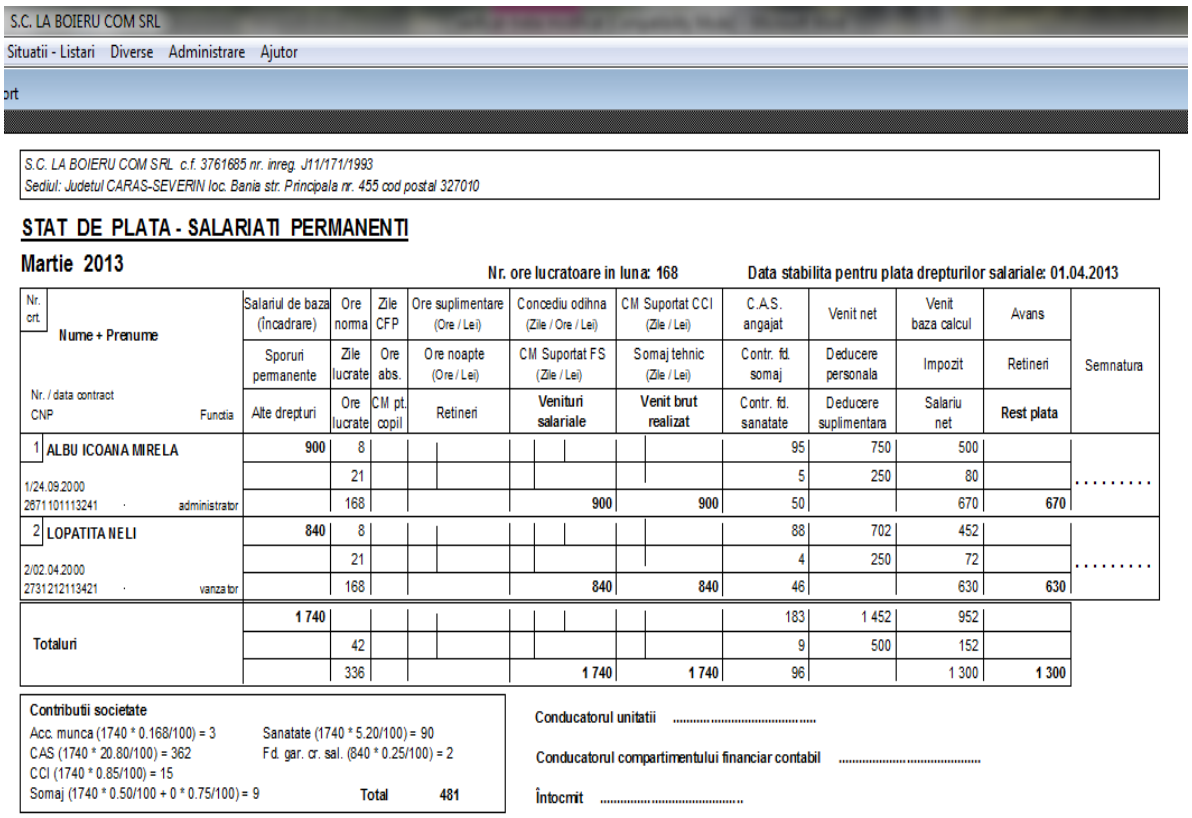
În cadrul acestei ferestre se poate vizualiza și Declarația 112.




Anexa nr.1
112
DECLARAȚIE PRIVIND OBLIGAȚIILE DE PLATĂ
A CONTRIBUȚIILOR SOCIALE, A IMPOZITULUI PE VENIT ȘI EVIDENȚA NOMINALĂ
A PERSOANELOR ASIGURATE
INSTRUCȚIUNI DE COMPLETARE
Declarație rectificativă
Declarație rectificativă ca urmare a unor Hotărâri judecătorești definitive și irevocabile
Declarație rectificativă ca urmare unei Inspecții fiscale
Modifica automat dupa ce se schimba LUNA
Perioada de raportare
Luna
An
2013
DATE DE IDENTIFICARE A PLĂTITORULUI
Cod de identificare fiscală
Denumire
Adresă domiciliu fiscal
Telefon
Fax
E-mail
Cod CAEN
Tarif de risc
Datorează contribuții accidente de muncă D/N
Contribuie la fondul de garantare
(Pune automat pe zero Baza fd.garantare)
Unitate Specială
COMPLETAȚI ASIGURAȚII ÎNAINTE DE A SELECTA CREANȚELE - SALT LA ASIGURAȚI
SECȚIUNEA A - Creanțe fiscale din impozit pe venitul din salarii și contribuții sociale
Nr. Crt
Denumire creanță fiscală
Suma
Cod bugetar
1. Datorata
2. Deductibila
3. De plata (rd1-rd2)
Total obligații de plată (suma de control)
Prezenta declarație reprezintă titlu de creanță și produce efectele juridice ale înștiințării de plată de la data depunerii acesteia, în condițiile legii

6. Declarația 112

Statul de plată cuprinde atât salariile personalului cât şi contribuţiile datorate bugetului de stat.



S.C. LA BOIERU COM SRL

Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor

ort

S.C. LA BOIERU COM SRL c.f. 3761685 nr. inreg. J11/171/1993
Sediul: Judetul CARAS-SEVERIN loc. Bania str. Principala nr. 455 cod postal 327010

STAT DE PLATA - SALARIATI PERMANENTI

Martie 2013

Nr. ore lucratoare in luna: 168 — Data stabilita pentru plata drepturilor salariale: 01.04.2013

Nr. crt. / Nume + Prenume / Nr. / data contract / CNP / Functia	Salariul de baza (Incadrare) / Sporuri permanente / Alte drepturi	Ore norma / Zile lucrate / Ore lucrate	Zile CFP / Ore abs. / CM pt. copil	Ore suplimentare (Ore / Lei) / Ore noapte (Ore / Lei) / Retineri	Concediu odihna (Zile / Ore / Lei) / CM Suportat FS (Zile / Lei) / Venituri salariale	CM Suportat CCI (Zile / Lei) / Somaj tehnic (Zile / Lei) / Venit brut realizat	C.A.S. angajat / Contr. fd. somaj / Contr. fd. sanatate	Venit net / Deducere personala / Deducere suplimentara	Venit baza calcul / Impozit / Salariu net	Avans / Retineri / Rest plata	Semnatura
1 ALBU ICOANA MIRELA	900	8					95	750	500		
1/24.09.2000		21					5	250	80		.....
2671101113241 · administrator		168			900	900	50		670	670	
2 LOPATITA NELI	840	8					88	702	452		
2/02.04.2000		21					4	250	72		.....
2731212113421 · vanzator		168			840	840	46		630	630	
Totaluri	1 740						183	1 452	952		
		42					9	500	152		
		336			1 740	1 740	96		1 300	1 300	

Contributii societate

Acc. munca (1740 * 0.168/100) = 3 — Sanatate (1740 * 5.20/100) = 90
CAS (1740 * 20.80/100) = 362 — Fd. gar. cr. sal. (840 * 0.25/100) = 2
CCI (1740 * 0.85/100) = 15
Somaj (1740 * 0.50/100 + 0 * 0.75/100) = 9 — Total 481

Conducatorul unitatii .....
Conducatorul compartimentului financiar contabil .....
Întocmit .....

7. Stat de plată (a se vedea cursul urmator)

4. Închiderea de lună generează următoarele înregistrări cu privire la datorii:

- Închidere TVA;
- Înregistrare impozit pe profit/venit;

Odată cu validarea lunii se va trece la luna următoare, iar orice modificare adusă înregistrărilor din luna validată se va putea realiza doar după devalidarea lunii şi a înregistrării.

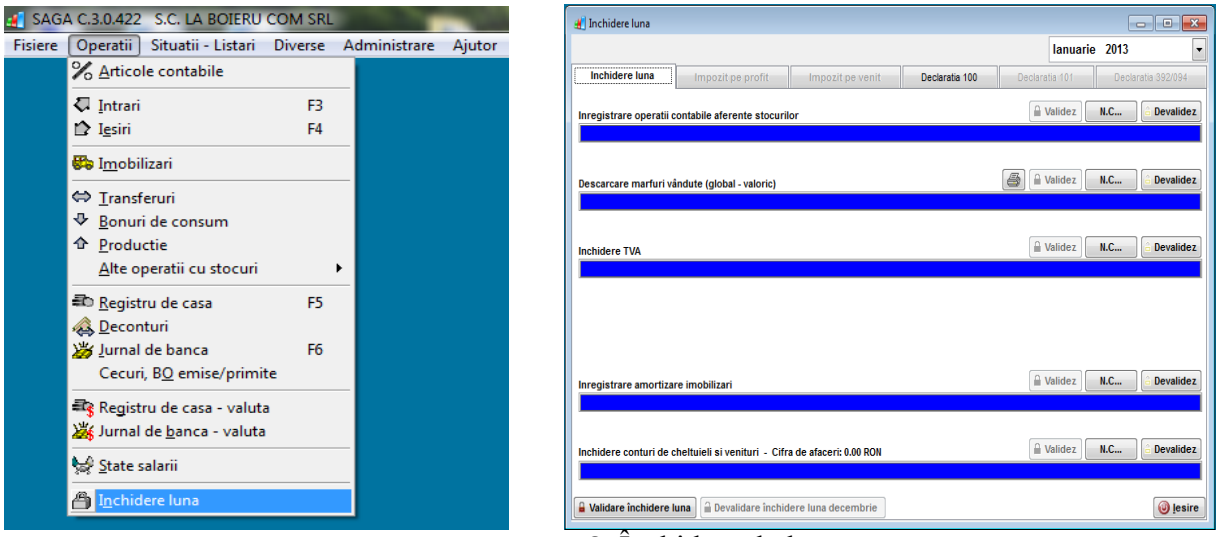


Fig. 8. Închidere de lună

În cadrul acestei ferestre, pe lângă validarea închiderii de lună, se mai pot vizualiza şi imprima următoarele declaraţii:

-Declaraţia 100;
-Declaraţia 101;
-Declaraţia 392/094;
-Declaraţia privind impozitul pe profit;

-Declarația privind impozitul pe venit.

Pentru vizualizarea Declarației 100, din fereastra *Închidere de lună* se apasă butonul care are denumirea Declarația 100 și în fereatra nou apărută se selectează butonul *Generare PDF*.

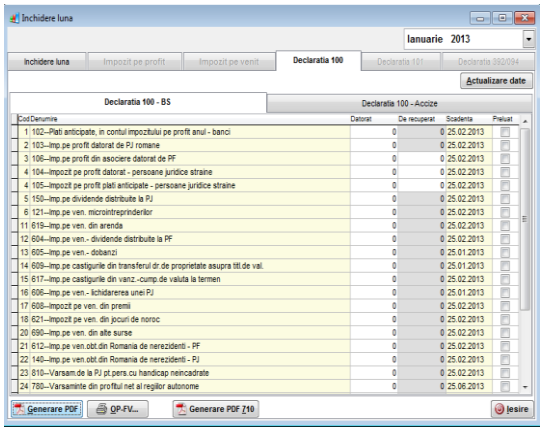


Fig. 9. Previzualizare Declarația 100

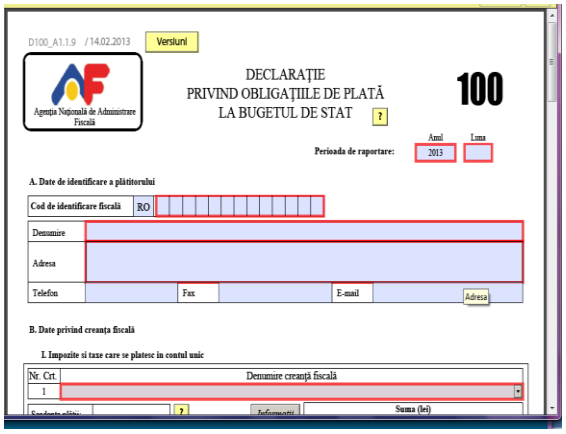


Fig. 10. Declarația 100

Declarația 300 „Decont de taxă pe valoarea dăugată" se completează de persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal.

Pentru a vizualiza această declarație, se selectează butonul Situații-listări, Jurnal de cumpărări & vânzări și se selectează din submeniu opțiunea *Decont de TVA-decl. 300*, având posibilitatea de a se vizualiza în format PDF.

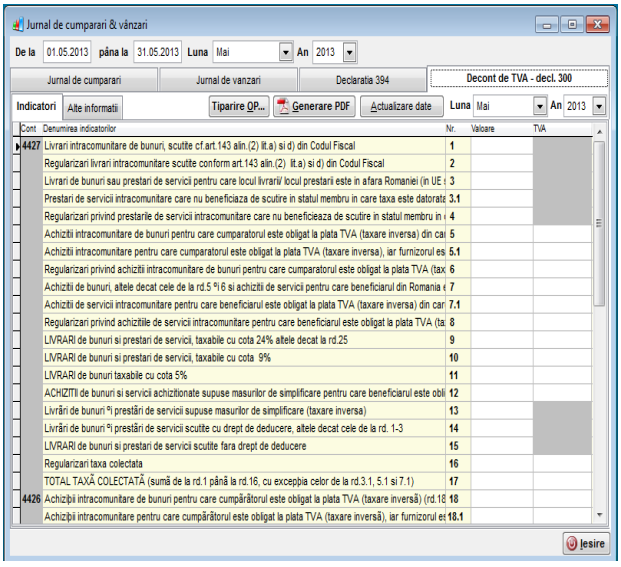


Fig. 11. Declarația 300

Cursul nr. 9. Utilizarea programelor de contabilitate pentru evidenţa decontărilor cu salariații

Salariul ocupă un loc foarte important atât în teoria cât şi în practică economică. În activitatea economică, salariul apare atât ca venit pentru persoana prestatoare de servicii, cât şi ca un cost pentru orice întreprindere. Salariul, privit ca venit al persoanelor care contribuie prin muncă proprie la procesul de producţie, este o categorie economică apărută în anumite condiţii social-economice, în care oamenii erau lipsiţi de toate condiţiile necesare pentru organizarea şi desfăşurarea producţiei. Salariul se diferenţiază, pe de o parte, de gradul de pregătire, experienţă şi abilitate a persoanelor în cauză, iar pe de altă parte, de politica salarială a firmei, formele de salarizare, complexitatea şi răspunderea salariaţilor ce revin postului în care sunt încadraţi.

Conform prevederilor Codului Muncii, capitolul III Plata salariului, salariul reprezintă contraprestaţia muncii depuse de salariat în baza contractului individual de munc, prin urmare, atâta timp cât nu există un contract individual de muncă, nu se poate vorbi de salariu şi implicit salariat.

Contractul individual de muncă este contractul în temeiul căruia o persoană fizică, denumită salariat, se obligă să presteze munca pentru şi sub autoritatea unui angajator, persoană fizică sau juridică, în schimbul unei remuneraţii denumite salariu Potrivit Codului Muncii, contractele individuale de muncă se încheie:

Cu timp de muncă integral, ceea ce presupune un program de lucru cu normă întreagă, al cărui timp de muncă este de 8 ore pe zi, 40 de ore pe săptămână şi aproximativ 170 ore pe lună;

Cu timp de muncă parţial, ceea ce presupune o durată de lucru mai mică decât cea normală, adică între 2 - 4 ore pe zi.

Contactul individual de muncă este un act juridic bilateral, încheiat între angajator şi salariat.

Documentele necesare pentru încheierea unui contract individual de muncă sunt:

- buletinul de identitate sau cartea de identitate;
- curriculum vitae;
- diplomă de studii;
- carnetul de muncă, în situaţia în care salariatul a mai fost angajat;
- avize, autorizaţii necesare pentru prestarea de activităţi;
- avizul medical;
- livretul militar sau adeverinţa de recrutare;
- cazierul judiciar.

În Codul Muncii nu sunt prevăzute restricţii în ceea ce priveşte numărul maxim de contracte individuale de muncă, aşadar o persoană poate încheia în acelaşi timp mai multe contracte individuale de muncă cu timp integral şi/sau parţial, pe o perioadă nedeterminată şi/sau determinată.

Unele activităţi se pot realiza şi pe baza unui contract civil, numit şi convenţie civilă, încheiat conform Codului Civil, care se supune contribuţiilor bugetare (pentru sănătate, şomaj, pensii) şi se impozitează în limita a 16% din venitul brut.

Contractul civil este un acord de voinţă realizat între două sau mai multe persoane pentru a crea un raport juridic - dând naştere unor obligaţii sau constituind un drept real - a modifica sau a stinge un raport juridic preexistent.

În temeiul acestuia, persoană fizică, denumită şi prestator sau executant, se obligă să realizeze un produs sau să presteze un serviciu pentru şi sub autoritatea unei persoane fizice şi/sau juridice, care beneficiază de acestea, în schimbul unei plăţi convenite.

Munca prestată pe baza contractului civil nu produce executantului vechime în muncă, deoarece spre deosebire de contractul individual de muncă, acesta nu este legat strict de timp. Persoanele care desfăşoară activitate pe baza acestui contract nu au funcţia de angajat, respectiv angajator.

Decontările cu personalul au rolul de a calcula, înregistra la cheltuieli şi de a deconta salariile cuvenite angajaţilor.

Conform legislației ân vigoare (OMFP 1802/2014), evidenţa relaţiilor de decontare privind salariile este realizată prin grupa 42 „Personal şi conturi asimilate”. Conturile aferente acestei grupe sunt următoarele:

Contul 421 „Personal - salarii datorate”

Acest cont evidenţiază decontările cu personalul pentru drepturile salariale cuvenite acestuia în bani sau în natură, inclusiv a sporurilor, adaosurilor, premiilor din fondul de salarii etc.

Contul 421 „Personal-salarii datorate” este un cont de pasiv, ce se creditează cu salariile şi alte drepturi cuvenite personalului şi se debitează cu reţinerile din salarii ce reprezintă avansuri acordate personalului, contribuţia pentru asigurări sociale, contribuţia pentru ajutor de şomaj, garanţii, impozitul pe salarii, valoarea la preţ de înregistrare a produselor acordate salariaţilor ca plată în natură, drepturi de personal neridicate în termen legal, precum şi salariile nete achitate personalului.

Soldul contului reprezintă drepturile salariale datorate.

Contul 423 „Personal – ajutoare materiale datorate”

Acest cont evidenţiază ajutoarele de boală pentru incapacitate temporară de muncă, a celor pentru îngrijirea copilului, a ajutoarelor de deces şi a altor ajutoare acordate.

Contul 423 „Personal – ajutoare materiale datorate” este un cont de pasiv şi se creditează cu ajutoarele materiale suportate conform legii şi se debitează cu ajutoarele materiale achitate, reţinerile ce reprezintă avansuri acordate, sume acordate, sume datorate unităţii sau terţilor, contribuţia pentru asigurări sociale, contribuţia pentru asigurări de sănătate şi pentru ajutorul de şomaj şi impozitul datorat, precum şi ajutoare materiale neridicate.

Soldul contului reprezintă ajutoare materiale datorate.

Contul 424 „Prime reprezentând participarea personalului la profit”

Acest cont evidenţiază stimulentele acordate personalului din profitul realizat de întreprindere, conform prevederilor legale, reprezentând participarea angajaţilor la profit.

Contul 424 „Prime reprezentând participarea personalului la profit” este un cont de pasiv şi se creditează cu valoarea primelor ce reprezintă participarea personalului la profit şi se debitează cu reţinerile ce reprezintă avansuri, sumele datorate unităţii şi terţilor şi alte reţineri datorate, sumele achitate personalului, precum şi sumele neridicate de personal.

Soldul contului reflecta primele acordate din profit, datorate personalului.

Contul 425 „Avansuri acordate personalului”

Acest cont evidenţiază avansurile acordate angajaţilor în cursul lunii curente.

Contul 425 „Avansuri acordate personalului” este un cont de activ ce se debitează cu avansurile acordate personalului şi se creditează cu sumele reţinute pe statele de salarii sau de ajutoare materiale care reprezintă avansurile acordate.

Soldul contului reflecta avansurile acordate personalului.

Contul 426 „Drepturi de personal neridicate”

Acest cont evidenţiază drepturile de personal neridicate în termenul legal.

Contul 426 „Drepturi de personal neridicate” este un cont de pasiv ce se creditează cu sumele datorate personalului, sporurile, adaosurile, ajutoare de boală, prime şi alte drepturi neridicate la termen şi se debitează cu sumele achitate personalului, precum şi drepturile de personal neridicate, prescrise conform legii.

Soldul contului reprezintă drepturile de personal neridicate.

Contul 427 „Reţineri din salarii datorate terţilor”

Acest cont evidenţiază reţinerile şi popririlor din salariile personalului, datorate terţilor.

Contul 427 „Reţineri din salarii datorate terţilor” este un cont de pasiv şi se creditează cu sumele reţinute personalului, datorate terţilor, ce reprezintă chirii, cumpărări cu plata în rate şi alte obligaţii faţă de terţi şi se debitează cu sumele achitate terţilor, reprezentând reţineri sau popriri.

Soldul contului reprezintă sumele reţinute personalului, datorate terţilor.

Contul 428 „Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul”

Acest cont evidenţiază alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul.

Contul 428 „Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul” este un cont bifuncţional ce se desfăşoară pe două conturi sintetice de grad II:

- contul: 4.281 „Alte datorii în legătură cu personalul”, cont de pasiv;
- contul 4.282 „Alte creanţe în legătură cu personalul”, cont de activ.

Se creditează cu sumele reţinute personalului reprezentând garanţii, precum şi sumele datorate personalului, pentru care nu s-au întocmit state de plată, determinate de activitatea exerciţiului care urmează să se închidă (incluzându-se aici şi indemnizaţiile pentru concediile de odihnă neefectuate până

la închiderea exerciţiului financiar), sumele datorate personalului sub formă de ajutoare şi sumele încasate sau reţinute personalului pentru sumele datorate de acesta.

Se debitează cu sumele achitate personalului, evidenţiate anterior ca datorie faţă de acesta, sumele datorate de personal (chirii, avansuri nejustificate, salarii, ajutoare de boală, sporuri şi adaosuri necuvenite, imputaţii şi alte debite), precum şi sumele achitate de unitate acestuia, sume restituite gestionarilor, care reprezintă garanţii şi dobânda aferentă, cota-parte din valoarea echipamentului de lucru suportată de personal, valoarea biletelor de tratament şi odihnă, a tichetelor şi biletelor de călătorie şi a altor venituri acordate personalului, sumele care reprezintă avansuri nejustificate până la data bilanţului.

Soldul creditor al contului reflecta sumele datorate personalului, iar soldul debitor creanţele faţă de personal.

Datoriile sociale

Acţiunile şi măsurile de asigurări sociale şi protecţie socială sunt reglementate la nivel naţional în aşa fel încât toţi angajaţii să poată beneficia de aceleaşi condiţii de asistenta şi protecţie socială. Programul de asigurări şi protecţie socială este coordonat de Ministerul Muncii, Familiei şi Protecţiei Sociale, concretizat în Bugetul asigurărilor pentru şomaj.

În cadrul datoriilor sociale se includ atât contribuţiile entităţii, cât şi contribuţiile personalului pentru contribuţia la asigurări sociale, contribuţia la asigurări sociale de sănătate, la constituirea fondului pentru ajutorul de şomaj.

Corespunzător acestor contribuţii se afla grupa 64 „Cheltuieli cu personalul” (activ), din care fac parte:

Contul 641 „Cheltuieli cu salariile personalului”

Acest cont evidenţiază cheltuielile cu salariile personalului.

Contul 641 „Cheltuieli cu salariile personalului” se debitează cu valoarea salariilor şi a altor drepturi cuvenite personalului, precum şi drepturile personalului pentru care nu s-au întocmit state de plată, aferente exerciţiului încheiat.

Contul 642 „Cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaţilor”

Acest cont evidenţiază cheltuielile cu tichetele de masa acordate angajaţilor.

Contul 642 „Cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaţilor” se debitează cu valoarea tichetelor de masă acordate angajaţilor.

Contul 643 „Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit”

Acest cont evidenţiază cheltuielile cu primele reprezentând participarea personalului la profit, acordate conform legii.

Contul 643 „Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit” se debitează cu valoarea primelor reprezentând participarea personalului la profit.

Contul 644 „Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii”

Acest cont evidenţiază cheltuielile cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii.

Contul 644 „Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii” se debitează cu valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaţilor.

Contul 645 „Cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială”

Acest cont evidenţiază cheltuielile privind asigurările şi protecţia socială, pe conturi sintetice de grad II:

- 645.1 „Contribuţia unităţii la asigurările sociale”
- 645.2 „Contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj”
- 645.3 „Contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate”
- 645.6 „Contribuţia unităţii la schemele de pensii facultative”
- 645.7 „Contribuţia unităţii la primele de asigurare voluntară de sănătate”
- 645.8 „Alte cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială”
- Contul 645 „Cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială”

Contul 645 „Cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială” se debitează cu sumele acordate angajaţilor, conform legii, pentru protecţia socială, contribuţia unităţii la asigurările sociale şi de sănătate, contribuţia unităţii la constituirea fondului pentru ajutorul de şomaj, contribuţia unităţii la schemele de pensii facultative, precum şi cu contribuţia unităţii la primele de asigurare voluntare de sănătate.

Contribuţiile datorate

A) *Contribuţia la asigurările sociale* evidenţiază datoriile şi creanţele atât a angajaţilor cât şi ale unităţii şi se determina prin aplicarea cotei de impozitarea asupra bazei de calcul, conform următoarei formule:

CAS = fondul total de salarii x cota de impunere

1. *Contribuţia la asigurările sociale de stat datorată de salariat*

Cota de impunere a contribuţiei asigurărilor sociale de stat se stabileşte conform legii bugetului asigurărilor sociale, fiind achitată şi reţinută de către unitate.

În prezent, cota de impunere a contribuţiei asigurărilor sociale este de 10,5% din salariul brut, iar contribuţia pentru pensia privată obligatorie este de 2,5%.

Baza lunară de calcul a contribuţiei individuale de asigurări sociale în cazul asiguraţilor o constituie:

- Salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile şi adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de muncă, sau veniturile brute de natura drepturilor salariale realizate lunar;
- Venitul lunar asigurat, prevăzut în declaraţia sau în contractul de asigurare socială, care nu poate fi mai mic de o pătrime din salariul mediu brut.

Termenele de plată a contribuţiei asigurărilor sociale sunt:

- Data stabilită pentru plata drepturilor salariale pe lună în curs, în cazul angajaţilor care efectuează plata drepturilor salariale lunar, dar nu mai târziu de data de 20 a lunii următoare celei pentru care se datorează plată;
- Data stabilită pentru plata chenzinei a doua, în cazul angajaţilor ce efectuează plata drepturilor salariale chenzinal, dar nu mai târziu de data de 20 a lunii următoare celei pentru care se datorează plata.

2. *Contribuţia la asigurările sociale de stat datorată de angajator*

Contribuţia la asigurările sociale de stat datorată de angajatori reprezintă diferenţa dintre nivelul cotelor de contribuţii de asigurări sociale stabilite diferenţiat, în funcţie de condiţiile de muncă, prin legea anuală a bugetului asigurărilor sociale de stat şi nivelul cotei contribuţiei individuale de asigurări sociale.

Cotele procentuale ale contribuţiilor la asigurările sociale datorate de angajatori, conform legii în vigoare, în prezent sunt:

- 15,8% – conditii normale de munca,
- 20,8% – conditii deosebite de munca,
- 25,8% – conditii speciale de munca (valabil la ce datoreaza un angajator).

Plata contribuţiei unităţii se face până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se plăteşte contribuţia.

Ajutorul de deces

Potrivit legii asigurărilor sociale de stat, Legea nr.294/2012, este stabilit şi cuantumul ajutorului de deces astfel:

- În cazul asiguratului sau pensionarului, cuantumul ajutorului de deces este de 2.415lei;
- În cazul unui membru de familie al asiguratului sau al pensionarului, cuantumul ajutorului de deces este de 1.208lei.

Înregistrarea în contabilitate a contribuţiei asigurărilor sociale se face cu ajutorul contului 431.2 „Contribuţia personalului la asigurarile sociale”, respectiv a contului 431.1 „Contribuţia unităţii la asigurările sociale”, acestea fiind conturi de pasiv.

Se creditează cu contribuţia angajatorului şi personalului la asigurări sociale şi cu sumele ce reprezintă alte drepturi de asigurări sociale, conform legii şi se debitează cu sumele virate asigurărilor sociale, precum şi cu sumele datorate personalului, suportate din asigurările sociale.

Soldul contului reprezintă contribuţia la asigurările sociale.

B) *Contribuţia la asigurările sociale de sănătate*

1. *Contribuţia la asigurările sociale de sănătate datorată de către angajat* reprezintă o cotă de 5,5% aplicată asupra venitului brut, urmând a fi plătită lunar până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care se datorează plată.

2. *Contribuţia la asigurările sociale de sănătate datorată de către angajator*, are o cotă de impunere de 5,2% aplicată asupra fondul total de salarii realizat.

Contribuţia pentru asigurările sociale se datorează pentru:

- Salariu de bază;
- Indemnizaţii;
- Sporuri de salarii;
- Adaosuri la salariul de bază;
- Sume reprezentând premiul anual (al 13-lea salariu) şi stimulente acordate, potrivit legii, personalului din instituţiile publice;
- Sume reprezentând stimulente din fondul de participare la profit, acordate salariaţilor de către agenţii economici după aprobarea bilanţului contabil;
- Prime de vacanţă;
- Sume plătite de angajator pentru concediul de odihnă;
- Sumele plătite de angajator în caz de incapacitate temporară de muncă pentru primele 5zile de incapacitate de muncă. După această perioadă nu se datorează nici contribuţia de 5,2% şi nici cea de 5,5%, salariul fiind asigurat din oficiu;
- Orice alte câştiguri în bani şi în natură, primite de la angajatori de către angajaţi, ca plată a muncii lor.

Înregistrarea în contabilitate se face cu ajutorul conturilor:

- 431.3 „Contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate”
- 431.4 „Contribuţia angajaţilor pentru asigurările socială de sănătate”, acestea fiind conturi de pasiv.

Se creditează cu contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate şi cu contribuţia personalului pentru asigurările sociale de sănătate şi se debitează cu sumele virate asigurărilor sociale de sănătate, precum şi cu sumele care reprezintă datorii privind asigurările sociale de sănătate, scutite sau anulate, conform legii.

Soldul contului reflecta sumele datorate asigurărilor sociale de sănătate.

C) *Contribuţia la fondul de şomaj*

Cotele contribuţiilor se stabilesc în funcţie de necesarul de resurse pentru acoperirea cheltuielilor bugetului asigurărilor pentru şomaj. Cota de impunere aferentă acestei contribuţii este, aceeaşi atât pentru personal, cât şi pentru unitate, adică de 0,5%, urmând a fi plătită până în 25 a lunii următoare.

Evidenţierea contabilă a contribuţiei la fondul de şomaj se face ce ajutorul conturilor sintetice de grad 2 şi anume:

- 437.1 „Contribuţia unităţii la fondul de şomaj”
- 437.2 „Contribuţia personalului la fondul de şomaj”

Acestea sunt conturi de pasiv şi se creditează cu sumele datorate de unitate pentru constituirea fondului de şomaj, sumele datorate de salariaţi pentru constituirea fondului de şomaj şi se debitează cu sumele virate ce reprezintă contribuţia unităţii, respectiv a salariaţilor pentru constituirea fondului de şomaj, precum şi cu sumele ce reprezintă datorii privind ajutorul de şomaj.

Soldul contului reprezintă ajutorul de şomaj datorat.

D) *Contribuţia de asigurare pentru accidente de muncă şi boli profesionale*

Contribuţia de asigurare pentru accidente de muncă şi boli profesionale reprezintă o asigurare de persoane, făcând parte din sistemul de asigurări sociale. Aceasta este garantată de stat şi cuprinde raporturi specifice prin care se asigura protecţia socială a angajaţilor împotriva scăderii sau pierderii definitive a capacităţii de muncă şi decesul acestora, ca urmare a accidentelor de muncă şi a bolilor profesionale.

Cotele de contribuţii datorate de angajatori privind asigurarea pentru accidente de muncă şi boli profesionale, în funcţie de clasa de risc, sunt cuprinse între 0.15% - 0.85%, aplicate asupra sumei veniturilor brute realizate lunar.

Evidenţierea în contabilitate a contribuţiei la asigurarea pentru accidente de muncă şi boli profesionale se face cu ajutorul contului 431.5 „Contribuţia angajatorului la fondul de risc şi accidente”. Acestea este un cont de pasiv şi se creditează cu sumele datorate de unitate pentru constituirea fondului de risc şi accidente şi se debitează cu sumele virate ce reprezintă contribuţia unităţii.

Soldul contului reprezintă contribuţia la fondul pentru risc şi accidente de muncă.

E) *Fondul de garantare a creanţelor salariale*

Fondul de garantare a creanţelor salariale asigură plata creanţelor salariale ce rezultă din contractele individuale de muncă şi contractele colective de muncă încheiate între angajaţi şi unitate împotriva cărora au fost pronunţate hotărâri judecătoreşti definitive de deschidere a procedurii insolvenţei şi faţă de care a fost dispusă măsura ridicării totale sau parţiale a dreptului de administrare.

Cota plătită de angajatori în vederea constituirii acestui fond este de 0,25%, aplicată asupra fondului total de veniturilor brute realizate lunar de salariaţi.

Evidenţierea în contabilitate a contribuţiei la asigurarea pentru accidente de muncă şi boli profesionale se face cu ajutorul contului 437.3 „Contribuţia unităţii la fondul de garantare a salariilor". Acestea este un cont de pasiv şi se creditează cu sumele datorate de unitate pentru constituirea fondului de garantare a salariilor şi se debitează cu sumele virate ce reprezintă contribuţia unităţii.

Soldul contului reprezintă contribuţia la fondul de garantare a salariilor.

F) *Contribuţia unităţii la concediile şi indemnizaţiile de asigurări sociale de sănătate*

Contribuţia unităţii la concediile şi indemnizaţiile de asigurări sociale de sănătate este de 0,85%.

Evidenţierea în contabilitate a contribuţiei unităţii la concediile şi indemnizaţiile de asigurări sociale de sănătate se face cu ajutorul contului 431.6 „Contribuţia angajatorului la fondul pentru concedii şi indemnizaţii". Acesta este un cont de pasiv şi se creditează cu sumele datorate de unitate pentru constituirea fondului pentru concedii şi indemnizaţii şi se debitează cu sumele virate ce reprezintă contribuţia unităţii.

Soldul contului reprezintă contribuţia la fondul pentru concedii şi indemnizaţii.

Contul 438 „Alte datorii şi creanţe fiscale"

Acest cont reflectă contribuţia unităţii la schemele de pensii facultative şi la primele de asigurare voluntară de sănătate, a datoriilor de achitat sau a creanţelor de încasate, respectiv plata acestora.

Acesta este un cont bifuncţional ce se desfăşoară pe două conturi sintetice de grad 2 şi anume:

- Contul 438.1 „Alte datorii sociale";
- Contul 438.2 „Alte creanţe sociale".

Contul 438 „Alte datorii şi creanţe fiscale" se creditează cu contribuţia unităţii la schemele de pensii facultative, contribuţia unităţii la primele de asigurare voluntară de sănătate, sumele care reprezintă ajutoarele achitate în plus personalului şi se debitează cu sumele datorate personalului sub formă de ajutoare, sumele plătite care reprezintă contribuţia unităţii la schemele de pensii facultative, sumele plătite care reprezintă primele de asigurare voluntară de sănătate, precum şi cu sumele plătite asigurărilor sociale care reflectă că datorii.

Soldul creditor al contului reprezintă contribuţia unităţii la schemele de pensii facultative, contribuţia unităţii la primele de asigurare voluntară de sănătate, sumele datorate bugetului asigurărilor sociale de stat, iar soldul debitor reprezintă sumele care urmează a se încasa de la bugetul asigurărilor sociale de stat.

Impozitul pe salariu

Impozitul pe salariu se percepe asupra veniturilor salariale din orice sursă, indiferent de tipul contractului de muncă (cu normă întreagă sau cu timp parţial). Veniturile din salarii reprezintă toate veniturile în bani şi/sau în natura obţinute de o persoană fizică ce desfăşoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acorda, inclusiv indemnizaţiile pentru incapacitate temporală de muncă.

Cota unică de impozitare este de 16% din venitul impozabil, calculat astfel:

$$\text{Impozitul pe salariu} = \frac{Vb - (Co + Dp)x16}{100},$$

unde:

Vb – venitul brut din salarii;

Co – contribuţiile obligatorii din salarii (CAS, Şomaj şi CASS);

Dp – deducerea personală.

Deducerea personală se acordă pentru veniturile din salarii, pentru fiecare lună a perioadei impozabile, la locul unde se afla funcţia de bază. Deducerea personală se acorda pentru persoanele fizice care au un venit lunar brut până la 1001 lei inclusiv, astfel:

- pentru contribuabilii care nu au persoane în întreţinere – 250 lei;
- pentru contribuabilii care au o persoană în întreţinere – 350 lei;

- pentru contribuabilii care au două persoane în întreţinere – 450 lei;
- pentru contribuabilii care au trei persoane în întreţinere – 550 lei;
- pentru contribuabilii care au patru sau mai multe persoane în întreţinere – 650 lei.

Contribuabilii care realizează venituri brute din salarii cuprinse între 1000 lei – 3000 lei, inclusiv, beneficiază de deduceri personale degresive faţă de cele de mai sus, fiind stabilite prin OMFP, iar cei care realizează venituri brute din salarii de peste 3000 lei, nu beneficiază de deducere personală.

La calculul deducerilor personale lunare în funcţie de venitul brut lunar din salarii şi de numărul de persoane aflate în întreţinerea contribuabilului, s-a utilizat următorul algoritm de calcul:

VBL =Venit brut lunar din salarii (VBL)

Deducerea personală lunară stabilită pentru un contribuabil în funcţie de numărul persoanelor aflate în întreţinere:

- Fără persoane în întreţinere: ded= 250 ded = 250 x [1-(VBL-1.000)/2.000]
- Cu o persoana în întreţinere: ded= 350 ded = 350 x [1-(VBL-1.000)/2.000]
- Cu 2 persoane în întreţinere: ded= 450 ded = 450 x [1-(VBL-1.000)/2.000]
- Cu 3 persoane în întreţinere: ded= 550 ded = 550 x [1-(VBL-1.000)/2.000]
- Cu 4 sau mai multe persoane ded= 650 ded = 650 x [1-(VBL-1.000)/2.000]

în întreţinere:

În contabilitate înregistrarea impozitului pe veniturile salariaţilor se face cu ajutorul contului 444 „Impozitul pe venituri de natura salariilor”.

Acest cont evidenţiază atât veniturile de natura salariilor, cât şi alte drepturi similare, datorate bugetului de stat.

Contul 444 „Impozitul pe venituri de natura salariilor” este un cont de pasiv şi se creditează cu sumele reţinute din drepturile băneşti ale personalului, reprezentând impozitul pe veniturile salariaţilor, conform legii, sumele care reprezintă impozitul datorat de către furnizori pentru plăţile efectuate către aceştia şi se debitează cu sumele virate la bugetul statului reprezentând impozitul pe venit de natura salariilor şi a altor drepturi similare, anulate potrivit legii.

Soldul contului reprezintă sumele datorate bugetului statului ca impozit pe salarii.

Documente aferente înregistrării salariaţilor

Principalele documente financiar – contabile legate direct de personalul unităţii, conform OMEF nr. 3.512/2008, Anexa nr.2, sunt:

1. **Statul de salarii** se foloseşte ca document pentru calculul drepturilor băneşti ce le revin salariaţilor în urma muncii prestate, precum şi al contribuţiilor şi al altor sume datorate, dar şi ca document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Se întocmeşte în două exemplare, lunar, pe baza documentelor de evidenta a timpului lucrat efectiv, a documentelor de centralizare a salariilor individuale pentru muncitorii salarizaţi în acord, a evidenţei şi a documentelor privind reţinerile legale, a listelor de avans chenzinal, concediilor de odihnă, certificatelor medicale.

Acest document circulă la persoanele autorizate pentru exercitarea controlul financiar preventiv şi pentru aprobarea plaţii, la casieria unităţii pentru efectuarea plaţii sumelor cuvenite, precum şi la compartimentul financiar - contabil pentru înregistrarea în contabilitate - exemplar 1, iar la compartimentul care a întocmit statul de salarii - exemplarul 2, care va servi la acordarea vizei atunci când se solicită plata salariilor.

Statul se salarii se arhivează atât la compartimentul financiar - contabil, separat de celelalte acte justificative de plăţi – exemplar 1, cât şi la compartimentul care a întocmit statul de salarii – exemplarul 2.

2. **Lista de avans chenzinal** se foloseşte ca document pentru calculul drepturilor băneşti ce le revin salariaţilor ca avansuri chenzinale, document pentru reţinerea prin statele de salarii a avansurilor chenzinale plătite şi document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Acest document este un formular tipizat, fără regim special, ce se întocmeşte lunar, în două exemplare, pe baza documentelor de evidenta a muncii, a certificatelor medicale prezentate şi se semnează, de către persoana care a calculat avansurile chenzinale şi a întocmit lista, pentru confirmarea exactităţii.

Circulă la persoanele autorizate pentru exercitarea controlului financiar preventiv şi aprobarea platii, la casieria unităţii pentru plata avansurilor cuvenite, precum şi pentru înregistrarea în contabilitate – exemplar 1, iar la compartimentul financiar – contabil, ca anexă la exemplarul 2 a Registrului de casă, şi la compartimentul care a întocmit lista de avans chenzinal pentru a servi la întocmirea statelor de salarii la sfârşitul lunii – exemplar 2.

Se arhivează atât la compartimentul financiar – contabil (exemplar 1), cât şi la compartimentul care a întocmit lista de avans (exemplar 2).

3. **Lista de indemnizaţii** pentru concediu de odihnă se foloseşte ca document pentru calculul drepturilor privind indemnizaţiile cuvenite angajaţilor pe durata concediului de odihnă, document justificativ de înregistrare în contabilitate şi dispoziţie spre casierie pentru plata indemnizaţiilor cuvenite.

Se întocmeşte în două exemplare şi circulă astfel:

- Exemplarul 1 circulă la persoanele autorizate să exercite controlul financiar şi să aprobe plată, la casieria unităţii pentru plata sumelor cuvenite, precum şi la compartimentul financiar contabil, ca anexă la exemplarul 2 a registrului de casă, pentru înregistrarea în contabilitate.

- Exemplarul 2 circulă la compartimentul care a întocmit lista de avans pentru a servi la întocmirea statele de plată de la sfârşitul lunii.

Se arhivează atât la compartimentul financiar – contabil (exemplar 1), cât şi la compartimentul care a întocmit lista (exemplarul 2).

4. **Fişa de evidenţă a salariilor** se foloseşte ca document pentru evidenţa timpului lucrat/nelucrat, document pentru stabilirea salariilor, indemnizaţiilor pentru concediul de odihnă, sporurilor, premiilor, document de evidenta a sumelor care se reţin eşalonat (rate, chirii, popriri), precum şi document ce stă la baza completări statului de retribuţii.

Se întocmeşte într-un exemplar, lunar, de compartimentul resurse umane, pe baza documentelor de evidenţă a muncii, precum şi a documentelor de centralizare.

Acest document nu circulă, deoarece este un document de evidenţă primară şi se arhivează la compartimentul unde se întocmeşte.

5. **Ordinul de deplasare** se foloseşte ca dispoziţie de plată către o persoană delegată să efectueze deplasările, ca document justificativ pentru stabilirea diferenţelor de primit sau de restituit de titularul de avans, precum şi ca document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Acest document se întocmeşte într-un singur exemplar, pentru fiecare deplasare, de către persoana care urmează a efectua deplasarea şi pentru a justifica sumele acordate în vederea procurării materialelor.

Circulă la:

- Persoana împuternicită să dispună deplasarea, în vederea semnării documentului;

- La persoana care efectuează deplasarea.

- Persoanele autorizate să exercite controlul financiar preventiv şi să aprobe plată, în cazul în care avansul primit pentru efectuarea deplasării este mai mare decât cheltuielile aferente;

- La casieria unităţii pentru plata diferenţei, situaţie în care titularul de avans semnează pentru primirea diferenţei, fără ca să se întocmească alt document distinct.

Iar în situaţia în care, avansul primit pentru efectuarea deplasării este mai mare decât cheltuielile aferente deplasării, persoana în cauză, după verificarea decontului de cheltuieli, depune suma respectivă la casierie, emiţând-se chitanţă.

Acest document se arhivează la compartimentul financiar contabil.

6. **Decontul de cheltuieli** se foloseşte ca document justificativ pentru decontarea, de către titularul de avans a cheltuielilor efectuate (în valută şi în lei), cu ocazia deplasării în străinătate, document justificativ de plată a diferenţelor cuvenite titularului de avans, precum şi că documentului justificativ de înregistrare în Registrul de casă şi în contabilitate;

Se întocmeşte într-un singur exemplar de titularul de avans, pentru cheltuieli efectuate pe întreaga delegaţie.

Circulă astfel:

- La şeful compartimentului, care semnează pentru atestarea îndeplinirii sarcinilor;

- La persoanele autorizate să exercite controlul financiar preventiv şi să aprobe plată, în cazul în care avansul primit pentru efectuarea deplasării este mai mare decât cheltuielile aferente;

- La casieria unităţii pentru plata diferenţei, situaţie în care titularul de avans semnează pentru primirea diferenţei, fără ca să se întocmească alt document distinct.

Iar în situaţia în care, avansul primit pentru efectuarea deplasării este mai mare decât cheltuielile aferente deplasării, persoana în cauză, după verificarea decontului de cheltuieli, depune suma respectivă la casierie, emiţând-se chitanţă.

Acest document se arhivează la compartimentul financiar contabil.

Pentru evidenţa salariaţilor, angajatorul are obligaţia de a înfiinţa, în format electonic, de a transmite la Inspectoratul teritorial de muncă un registru general de evidenţă a salariaţilor şi de a-l prezenta inspectorilor de muncă, la solicitarea acestora.

Registrul general de evidenţă a salariaţilor are rolul de a asigura evidenţa elementelor esenţiale ale contractului individual de muncă. Acest registru se completează în ordinea încheierii, modificării, suspendării sau încetării contractelor individuale de muncă de către una sau mai multe persoane nominalizate prin decizie scrisă de către angajator.

Aceste operaţii se efectuează cu ajutorul aplicaţiei REVISAL, aplicaţie pusă la dispoziţia angajatorilor de către Inspecţia Muncii, potrivit HG nr.500/2011.

Aplicaţia REVISAL poate gestiona simultan, în mod independent, mai multe register electronice ale mai multor angajatori.

În vederea înregistrării prestatorilor de servicii la ITM, angajatorii au datoria de a informa în scris ITM-ul despre încheierea contractului cu prestatorul cu care a contractat serviciul de completare şi transmitere a registrului. Informarea ITM-ului se face în termen de 3 zile lucrătoare de la data încheierii contractului de prestări servicii.

Registrului de evidenţă a salariaţilor se transmite către ITM prin utilizarea uneia dintre următoarele variante:

1. *Transmiterea online a REVISAL, prin intermediul portalului Inspecţiei Muncii*

Transmiterea online se face în urma obţinerii de către angajator a numelui de utilizator şi a parolei pentru activarea accesului la portalul Inspecţiei Muncii.

2. Transmiterea prin email, pe bază de semnătură electronică

Angajatorii care deţin semnătură electronică, bazată pe un certificat calificat, obţinut de la un furnizor calificat, conform Legii nr. 455/2001 privind semnătură electronică, pot depune la REVISAL-ul la adresa de e-mail pusă la dispoziţie de Inspecţia Muncii.

3. Depunerea la sediul ITM

Transmiterea registrului prin depunerea la sediul ITM se face pe suport CD, dischetă 3,5 inch/1,44 MB sau medii de stocare USB cu sisteme de fişiere FAT/FAT32.

Registrul de evidentă a salariaţilor, însoţit de o adresă de înaintare semnată şi ştampilată de către un reprezentant legal, se depune astfel:

A) la sediul ITM în a cărui rază teritorială persoanele fizice sau juridice îşi au domiciliul, respective sediul.

Pentru această depunere la sediul ITM, adresa de înaintare este însoţită de o copie a certificatlui de înmatriculare a Registrului Comerţului, a certificatului de înregistrare fiscală, respective o copie a actului de identitate, în cazul angajatorului persoană fizică.

B) la sediul ITM în a cărui rază teritorială îşi desfăşoară activitatea unităţile fără personalitate juridică.

În acest caz, adresa de înaintare este însoţită de următoarele documente:

- delegarea de competenţă pentru încadrarea personalului prin încheierea contactului individual de muncă;
- delegarea de competenţă pentru înfiinţarea şi completarea REVISAL în format electronic;
- certificatul de înmatriculare al angajatorului;
- certificatul fiscal al unităţii fără personalitate juridică.

Potrivit HG nr.1.105/2011, în registrul de evidenţă a salariaţilor în format electronic se vor trece salariul de bază lunar brut şi sporurile, aşa cum sunt prevăzute în contractul individual de muncă.

Metodologia de calcul a salariului

În ceea ce privește metodologia de calcul a slariului, în cele ce urmează vom prezenta modul de calcul a salariului pentru un angajat cu salriul minim pe economie (975 lei), într-o luna cu 23 de zile lucrătoare, zile în care a beneficiat de bonuri de masă, angajatul având două persoane în întreținere.

Salariul brut	**975**
Bonuri de masă	**215**
Angajatul plătește la bugetele de stat	260
Salariul net (cunoscut si ca "salariu în mână")	**715**
Salariul complet (reprezintă costul total al angajatorului cu salariul)	**1199**
Angajatorul (patronul) plătește la bugetele de stat	224
Statul colectează la bugetele de stat în total	**484**

Prin urmare, pentru a ca salariatul sa fie platit cu **715** RON angajatorul cheltuieste **1199** RON.

Toate sumele detaliate (Fluturaşul de salariu)

Sume referitoare la angajat	
Salariul brut	975
Bonuri de masa	215
Sporuri impozabile	0
Reţineri angajat	
CAS individual 10.5 %	102
Şomaj 0.5 %	5
Asigurări de sănătate 5.5 %	54
Deducere personală 2 persoane funcţie de bază	410
Impozit pe salariu	99
Sporuri NEimpozabile	0
Salariul net	715
Sume referitoare la angajator	
Reţineri angajator	
CASS 5.2 %	51
Şomaj 0.5 %	5
CAS Conditii normale 15.8%	154
FNUASS 0.85 %	8
Fond de risc si accidente 0.4 %	4
Fond creanţe salariale 0.25 %	2

Modul de organizare a evidenţei salariilor cu ajutorul programului SAGA

Evidenţa salariilor este uşor de realizat utilizând acest soft, deoarece odată introduse datele legate de angajaţi, calculul salariilor devine o rutină.

1.Configurarea salariaţilor se efectueaza accesand meniul:

Fişiere ⇨ *Salariaţi*;

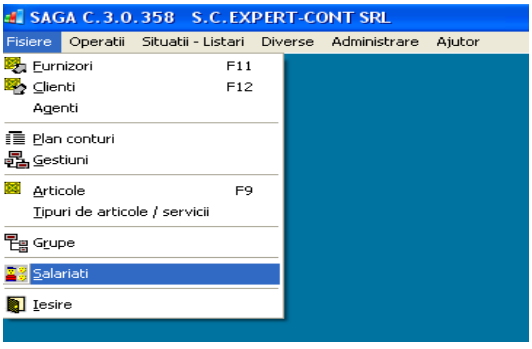


Fig. 1. *Meniul Fişier al programului SAGA*

Fereastra are două zone de introducere a datelor. Tabelul principal în care se vor introduce datele despre salariaţi şi un tabel secundar situat în partea de dreapta jos a ecranului care permite introducerea datelor despre persoanele aflate în întreţinerea salariatului selectat în tabelul principal.

Adăugarea unui salariat în listă presupune atribuirea automată de către program a unui cod (număr de marcă). Codul poate fi modificat de către utilizator numai la crearea salariatului, ulterior acest lucru nu va fi posibil. Codurile salariaţilor trebuie să fie unice pentru fiecare înregistrare în această tabelă.

Unele informaţii, la adăugarea unui salariat în evidenţă, vor fi completate cu valori prestabilite, de regulă cele mai des întâlnite în practică, dar acestea pot fi modificate.

În cadrul acestei ferestre vom introduce datele legate de:

- Date personale salariat ;
- Salariul;
- Persoane aflata în întreţinere;
- Contractul de muncă şi carnet de muncă;

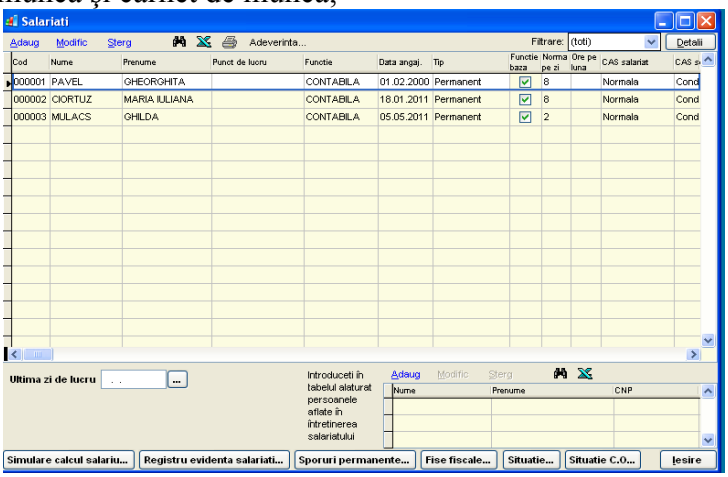


Fig. 2. *Vizualizare Salariaţilor în programul SAGA*

1.1 Registrul de evidenţă al salariaţilor – furnizeaza informaţii despre salariaţii societăţii. Acesta este format din două tabele: în tabelul 1 se introduc date în toate câmpurile (date personale salariat, tipul societăţi, forma juridică, denumirea, forma de organizare, judeţul şi localitatea, adresa, denumire reprezentantului), iar în partea de jos se introduc datele personale ale salariaţilor în cauză, data când se produc anumite modificari, salariul. După fiecare modificare se accesează *Copiere fişier.*

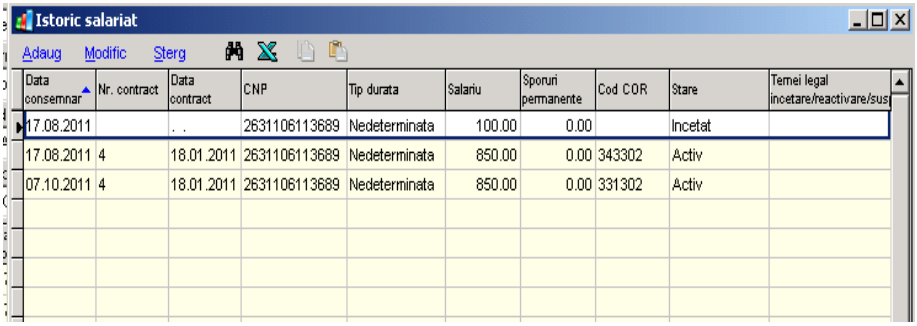
Fişier ⟹ *Salariaţi* ⟹ *Registrul de evidenţă al salariaţilor* ⟹ *Copiere fisier;*

Fig. 3 *Vizualizare Salariaţilor în Registrul de evidenţă al salariaţilor, în programul SAGA*

Toate datele introduse se vor salva şi în fişierul *Istoric salariat.*

Istoricul salariatului furnizeaza toate datele despre salariaţi

Registrul de evidenţă al salariaţilor ⟹ *Istoric salariat;*



Data consemnar	Nr. contract	Data contract	CNP	Tip durata	Salariu	Sporuri permanente	Cod COR	Stare	Temei legal incetare/reactivare/sus
17.08.2011		. .	2631106113689	Nedeterminata	100.00	0.00		Incetat	
17.08.2011	4	18.01.2011	2631106113689	Nedeterminata	850.00	0.00	343302	Activ	
07.10.2011	4	18.01.2011	2631106113689	Nedeterminata	850.00	0.00	331302	Activ	

Fig. 4. *Vizualizare Istoric salariat creat în programul SAGA*

In cadrul ferestrei, *Istoric salariat*, putem vizualiza *Adeverinţa de vechime*, ale cărei date sunt generate de program. Aceasta furnizează informaţii despre contractul individual de muncă al salariatului, cât şi despre modificările apărute pe parcursul perioadei de angajare.

Registrul de evidenţă al salariaţilor ⟹ *Istoric salariat* ⟹ *Adeverinţă de vechime;*

S.C.EXPERT-CONT SRL
Judetul CARAS-SEVERIN loc. RESITA str. Piata 1 Dec.1918 nr. 35 bl. 35 sc. 1 ap. 4
C.U.I.RO5208704
Tel. 0255220769

Nr. de inregistrare ..... / data 23.04.2013

Adeverinta

Prin prezenta se atesta faptul ca dl./dna PANTEA CATALIN-IULIAN, domiciliat(a) in Judetul CARAS-SEVERIN loc. RESITA str. AL. CRIZANTEMEI bl. 2 sc. 2 et. 2 ap. 11, posesor al CI seria ....., nr. ....., CNP 1871126115193, a fost angajatul(a) societatii S.C.EXPERT-CONT SRL, CUI 5208704, cu sediul social in Judetul CARAS-SEVERIN loc. RESITA str. Piata 1 Dec.1918 nr. 35 bl. 35 sc. 1 ap. 4, cu contract individual de munca, cu tip norma - intreaga.

Contracte individuale de munca ale salariatului

Nr Crt	Nr./Data contract	Tip contract	Tip durata	Functie	Data inceperii	Data incetarii	Salariu + Sporuri (lei)
1	6/15.07.2011	C.I.M.	Nedeterminata	CONTABIL	18.07.2011	21.09.2012	1 340

Pe durata executarii contractului individual de munca au intervenit urmatoarele mutatii (incheierea, modificarea, suspendarea si incetarea contractului individual de munca):

Nr Crt	Nr./Data contract	Functie	Data modificarii	Tip modificare	Salariu + Sporuri (lei)
1	6/15.07.2011	contabil	18.07.2011	Incheiere	1 340
2	6/15.07.2011	CONTABIL	21.09.2012	Modificare functie	1 340

Temei legal Art.55 Lit.b: Acordul partilor

Reprezentant legal, Intocmit,

Fig. 5 *Vizualizare Adeverinţă creată în programul SAGA*

Raportul salariatului se vizualizează, implicit se listează pe baza datelor generate de program, date ce au fost introduse anterior în *Registrul de evidenţă al salariaţilor*. În acest raport se văd toate modificările făcute de-a lungul timpului pe contractul salariatului.

Registrul de evidenţă al salariaţilor ⟹ *Raport salariat*;

Raport per salariat
23 Aprilie 2013

Angajator: S.C.EXPERT-CONT
CAEN: Activitati de contabilitate si audit financiar, consultanta in domeni
Adresa: Loc. RESITA str. Piata 1 Dec.1918 nr. 35 bl. 35 sc. 1 ap. 4
Salariat: PANTEA CATALIN-IULIAN (1871126115193)
Adresa: LOC. RESITA STR. AL. CRIZANTEMEI BL. 2 SC. 2 ET. 2 AP. 11

Contracte Individuale de Munca Salariat

Nr Crt	Nr./Data contract	Tip contract	Tip durata	Functie	Data inceperii	Data incetarii	Salariu + Sporuri (lei)
1	6/15.07.2011	C.I.M.	Nedeterminata	CONTABIL	18.07.2011	21.09.2012	1 340

Intervale vechime (conform HG 500/2011)

Nr Crt	Nr./Data contract	Functie	Tip durata	Interval vechime	Salariu (lei)	Sporuri (lei)
1	6/15.07.2011	contabil	Nedeterminata	18.07.2011 - 21.09.2012	1 340	0

Fig. 6. *Vizualizare Raport salariat creat în programul SAGA*

1.2 Sporuri permanente – furnizează informaţii despre sporurile permanente acordate salariaţilor.

Pentru configurarea sporurilor permanente unui salariat se selecteaza salariatul respective şi se introduc urmatoarele date: denumirea sporului, procentajul şi suma fixa.

Fişiere ⟹ *Salariaţi* ⟹ *Sporuri permanente*;

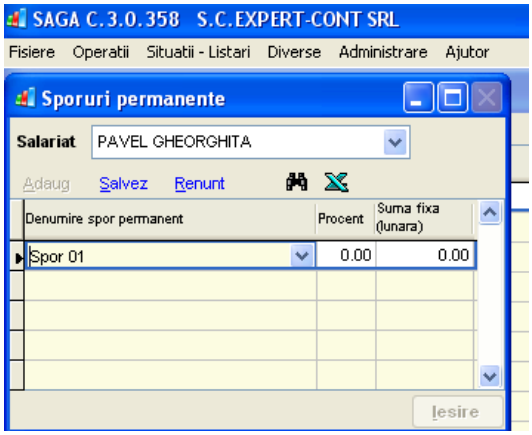


Fig. 7. *Vizualizare Sporuri permanente create în programul SAGA*

2. Statul de plata lunar furnizează informaţii despre plata acordată angajaţilor la sfarsitul lunii pentru munca depusă.

Pentru a realiza calculul salariilor şi a reţinerilor aferente acestor salarii vom merge în meniul:

Operaţii ⟹ *State salariaţi permanenţi*;

Fereastra are două tabele:

- tabel 1- se selecteaza data aferentă plăţii salariului, iar restul datelor (orele lucrate, cheltuieli cu salariile, reţinerile aferente salariilor) vor fi generate automat de către program, pe baza datelor introduce în câmpul *Salariaţi*;
- tabel 2 – se generează automat datele de identificare, precum şi salariile cu reţinerile aferente atât pentru salariaţii permanenti, cât şi pentru colaboratori, după caz.

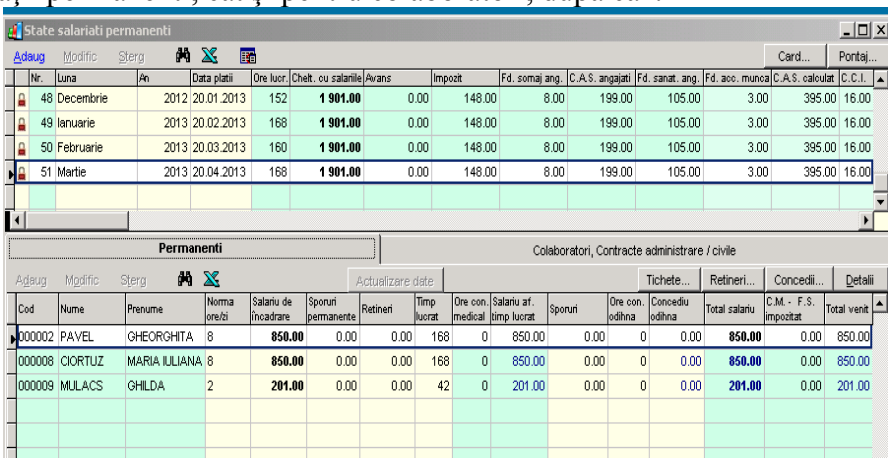


Fig. 8. *Vizualizare Stat salariaţi permanenţi creat în programul SAGA*

De aici vom putea lista statul de plată, foaia colectivă de prezenţă, tichete, reţineri, concedii medicale, precum şi declaraţia lunară privind obligaţiile de plată a contribuţiilor sociale, a impozitului pe venit şi evidenţa nominală a persoanelor asigurate (Declaraţia 112).

Foaia colectivă de prezenţă – furnizează informaţii cuprinse în fişa de pontaj evidenţiază orele efectuate zilnic şi pe schimburi de lucru, alături cu alte date stau la baza calculul retribuţiei. Fişa de pontaj se află, în luna când este utilizată pentru înregistrare, pe un panou de pontaj.

State salariaţi permanenţi ⟹ *Pontaj;*

2.1 Declaraţia 112 – furnizează informaţii privind obligaţiile de plată a contribuţiilor sociale, a impozitului pe venit, dar şi privind evidenţa nominală a persoanelor asigurate, datele fiind generate de program. Aceasta se depune lunar, online, către ANAF.

State salariaţi permanenţi ⟹ *Declaraţia 112;*

Depunerea declaraţia 112 lunar, online, către ANAF, se realizează astfel:

a. Se apasă butonul "Declaraţia unică 112" din ecranul "State salarii"

b. În ecranul cu declaraţia, se apasă butonul "Generare PDF"

c. Aşa cum va indica şi mesajul de atenţionare, se va dechide formularul oficial PDF în care se vor încărca datele. De regulă, este necesar să se aleagă opţiunea "Trust this document always" din partea

superioară a programului Adobe Reader. De asemenea, se deschide şi folderul în care se salvează datele. Fişierul numit "d112_CUI_AN_LUNA.pdf" va fi cel care va conţine declaraţia.

d. Se apasă butonul "Validare" din cadrul formularului PDF, dupa ce s-a efectuat semnătura digitală. Dupa validare, se verifică dacă s-a ataşat fişierul XML cu click pe agrafa din partea stângă a formularului.

e. Se tiparesc paginile cu Anexa nr. 1 din formularul PDF sau din program şi se trimite online pe site-ul ANAF.

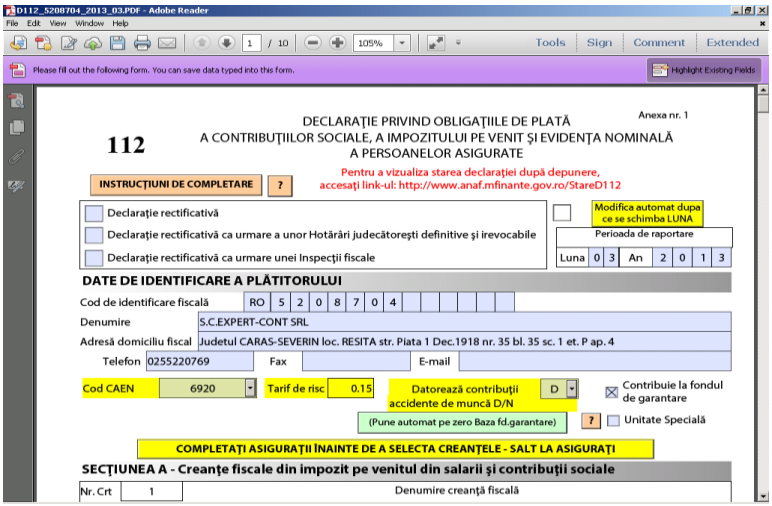

D112_5208704_2013_03.PDF - Adobe Reader
Please fill out the following form. You can save data typed into this form.
Highlight Existing Fields
Anexa nr. 1
DECLARAŢIE PRIVIND OBLIGAŢIILE DE PLATĂ
A CONTRIBUŢIILOR SOCIALE, A IMPOZITULUI PE VENIT ŞI EVIDENŢA NOMINALĂ
A PERSOANELOR ASIGURATE
112
INSTRUCŢIUNI DE COMPLETARE
Pentru a vizualiza starea declaraţiei după depunere,
accesaţi link-ul: http://www.anaf.mfinante.gov.ro/StareD112
Declaraţie rectificativă
Declaraţie rectificativă ca urmare a unor Hotărâri judecătoreşti definitive şi irevocabile
Declaraţie rectificativă ca urmare unei Inspecţii fiscale
Modifica automat dupa ce se schimba LUNA
Perioada de raportare
Luna 0 3 An 2 0 1 3
DATE DE IDENTIFICARE A PLĂTITORULUI
Cod de identificare fiscală RO 5 2 0 8 7 0 4
Denumire S.C.EXPERT-CONT SRL
Adresă domiciliu fiscal Judetul CARAS-SEVERIN loc. RESITA str. Piata 1 Dec.1918 nr. 35 bl. 35 sc. 1 et. P ap. 4
Telefon 0255220769 Fax E-mail
Cod CAEN 6920 Tarif de risc 0.15
Datorează contribuţii accidente de muncă D/N D
Contribuie la fondul de garantare
(Pune automat pe zero Baza fd.garantare)
Unitate Specială
COMPLETAŢI ASIGURAŢII ÎNAINTE DE A SELECTA CREANŢELE - SALT LA ASIGURAŢI
SECŢIUNEA A - Creanţe fiscale din impozit pe venitul din salarii şi contribuţii sociale
Nr. Crt 1 Denumire creanţă fiscală

Fig. 9. *Vizualizare Declaraţie 112 creată în programul SAGA*

3. **Ordinul de plată** - se foloseşte de societate pentru stingerea obligaţiilor, către Bugetul de stat, furnizor, prin intermediul băncii.

Configurarea unui ordin de plata se face astfel:

- se selectează OP, Banca ;
- se alege data întocmirii OP şi suma aferantă;
- se specifică către cine se trimite OP (beneficiarul).

Operaţii ⟹ *State salariaţi permanenţi* ⟹ *Declaratia unica 112* ⟹ *OP- FV* ⟹ *Tiparire* ⟹ *Imprimare/ Vizualizare* ⟹ *Accept;*

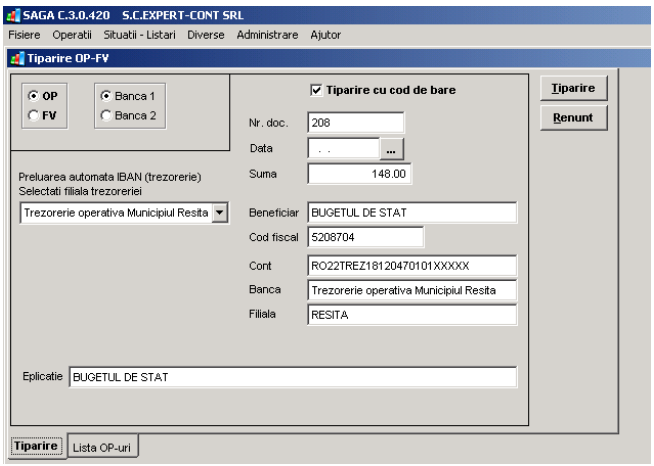


Fig. 10. *Vizualizare Ordin de plată creat în programul SAGA*

Modul de transmitere al informatiilor contabile din SAGA în REVISAL este urmatorul:

- se generează din SAGA Fişierul XML;
- se validează, de către aplicaţia Revisal, obligatoriu de către fiecare angajator;
- dupa validarea acestuia, se generează un fişier criptat, salvat cu extensia RVS, ce va fi încărcat online pe site-ul inspecţiei muncii.

Bibliografie

1. Breuer A. şi Lesconi - Frumuşanu M., 2011, *Contabilitate financiară aprofundată*, Editura Eftimie Murgu, Reşita;
2. Breuer A. şi Lesconi - Frumuşanu M., 2013, *Contabilitate financiară*, Editura Economică, Bucureşti;
3. Vintilă G., 2006, *Fiscalitate. Metode şi tehnici fiscale*, Ediţia a doua, Editura Economică, Bucureşti;
4. *** Legea nr.53/2003 Codul muncii, actualizat, pentru conformitate http://www.avocat-dreptul-muncii.eu/codul_muncii_2015.php;
5. *** OMEF nr. 3.512/2008 privind documentele financiar-contabile**,** publicat în Monitorul Oficial al României nr, 870 din 23 decembrie 2008;
6. *** http://www.mfinante.ro/detalii.html?method=searchAnaf&pagina=taxe&den=CONTRIBUTII%20DE%20ASIGURARI%20SOCIALE%20DE%20SANATATE

Cursul nr. 10. Utilizarea programelor de contabilitate pentru evidenţa veniturilor şi cheltuielilor

a. Cheltuielile aferente entităţilor economice

Reglementările contabile româneşti[1] prezintă cheltuielile ca fiind diminuări ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile sub formă de ieşiri sau scăderi ale valorii activelor ori creşteri ale datoriilor, care se concretizează în reduceri ale capitalului propriu, altele decât cele rezultate din distribuirea acestora către acţionari.

Pe de altă parte, privite în linii generale, cheltuielilor le asociază pe acestea cu expresia valorică a raporturilor patrimoniale cu privire la angajarea şi utilizarea resurselor economice în cadrul activităţii desfăşurate în unitate[2] .

Potrivit planului de conturi aplicabil în România, contabilitatea cheltuielilor enumerate mai sus se realizează cu ajutorul următoarelor grupe de conturi:

- **60 „Cheltuieli privind stocurile"**
- **61 „Cheltuieli cu lucrările şi serviciile executate de terţi"**
- **62 „Cheltuieli cu alte servicii executate de terţi"**
- **63 „Cheltuieli cu impozitele, taxele şi vărsămintele asimilate"**
- **64 „Cheltuieli cu personalul"**
- **65 „Alte cheltuieli de exploatare"**
- **66 „Cheltuieli financiare"**
- **67 „Cheltuieli extraordinare"**
- **68 „Cheltuieli cu amortizările şi ajustările pentru pierderile de valoare"**
- **69 „Cheltuieli cu impozitul pe profit şi alte impozite"**

Conform Legii contabilităţii[3], contabilitatea cheltuielilor se ţine pe feluri de cheltuieli, după natura sau destinaţia lor, după caz. Reglementările contabile naţionale, armonizate cu directivele europene, prevăd următoarea clasificare a cheltuielilor după natura lor:

- *Cheltuieli de exploatare*, care cuprind:

✓ cheltuielile privind consumurile de materii prime, materiale auxiliare, combustibilul, ambalajele, piesele de schimb, seminţele şi materialele de plantat, furajele şi alte materiale consumabile, costul de achiziţie al obiectelor de inventar consumate sau uzura acestora, costul de achiziţie al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor, costul de achiziţie al energiei şi apei consumate, costul de achiziţie al animalelor şi păsărilor şi costul mărfurilor vândute;

✓ cheltuieli cu lucrările şi serviciile executate de terţi: întreţinere şi reparaţii, redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii, studii şi cercetări inclusiv sumele plătite pentru contractele de cercetare, cheltuielile cu alte servicii executate de terţi (colaboratori, comisioane, onorarii, cheltuieli de protocol, reclamă, publicitate, transportul de bunuri şi personal, deplasări, detaşări şi transferări, poştă şi taxe de telecomunicaţii, servicii bancare şi altele);

✓ cheltuieli cu impozitele, taxele şi vărsămintele asimilate suportate de unitatea patrimonială ca: impozitul pe clădiri, alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate (taxa pentru folosirea terenurilor, taxa asupra mijloacelor de transport şi altele);

✓ cheltuielile cu personalul ca: salariile şi alte drepturi de personal, asigurările sociale de sănătate, contribuţia unităţii la asigurările sociale şi pentru ajutorul de şomaj, cheltuielile cu pregătirea şi perfecţionarea profesională şi alte cheltuieli cu personalul suportate de unitatea patrimonială;

✓ alte cheltuieli de exploatare, cum ar fi pierderile din creanţe şi alte cheltuieli de exploatare.

- *Cheltuieli financiare*, în structura cărora intră:

✓ pierderile din creanţe legate de participaţi;

---

[1] OMFP 1802/2014 privind întocmirea situațiilor financiare anuale și situațiilor financiare consolidate;
[2] Ristea M., Călin O., Bazele contabilității, Ed. Național, București, 2000, pag. 105;
[3] OMFP 1802/2014 privind întocmirea situațiilor financiare anuale și situațiilor financiare consolidate;

- ✓ pierderile din vânzarea titlurilor de plasament;
- ✓ diferenţele nefavorabile de curs valutar, din operaţiile curente şi disponibilităţile în devize;
- ✓ dobânzile curente aferente împrumuturilor primite şi altor datorii privind exerciţiul în curs;
- ✓ sconturile acordate clienţilor;
- ✓ alte cheltuieli financiare (pierderi din creanţe de natură financiară şi altele).

➢ *Cheltuieli extraordinare* sunt cheltuielile întâmplătoare, nelegate de activitatea curentă a societăţii comerciale;

➢ *Cheltuielile cu amortizările, provizioanele şi ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare.*

Grupele de conturi de cheltuieli se dezvoltă pe conturi sintetice de gradul I şi de gradul II care funcţionează după regulile conturilor de activ. Ca atare, ele se debitează cu cheltuielile efectuate în cursul lunii şi se creditează la sfârşitul lunii, când cheltuielile ocazionate se trec asupra rezultatului exerciţiului. La sfârşitul lunii, conturile de cheltuieli nu prezintă sold.

b. Contabilitatea veniturilor

Aliniată la Standardele Internaţionale de contabilitate, Legislaţia românească în domeniu defineşte veniturile prin creşterea, în decursul unui exerciţiu financiar, a unor avantaje economice viitoare, sub formă de intrări sau creşteri de active, respectiv scăderi ale datoriilor, care se concretizează în creşteri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din contribuţiile personalului[4].

Conform cadrului legal naţional din domeniul contabilităţii, în categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activităţi curente (orice activităţi desfăşurate de o entitate, ca parte integrantă a obiectului său de activitate, precum şi activităţile conexe acestora), cât şi câştigurile din orice alte surse (creşteri ale beneficiilor economice care pot apărea sau nu ca rezultat din activitatea curentă, dar nu diferă ca natură de veniturile din această activitate)[5].

Contabilitatea veniturilor se ţine pe feluri de venituri, după natura sau sursa lor, după caz[6], astfel:

➢ Contabilitatea ***veniturilor din exploatare***. În categoria veniturilor din exploatare se cuprind veniturile din vânzarea produselor, mărfurilor, lucrărilor şi serviciilor prestate. O atenţie aparte trebuie acordată următoarelor categorii de venituri din exploatare:

✓ *Veniturile din producţia stocată* reprezintă variaţia în plus (creştere) sau în minus (reducere), între valoarea la cost de producţie efectiv a stocurilor de producţie şi a producţiei în curs de execuţie şi valoarea la preţ de înregistrare a acestora, neluând în calcul provizioanele pentru depreciere, constituite pentru acestea.

✓ *Veniturile din producţia de imobilizări* reprezintă costul lucrărilor, respectiv cheltuielile efectuate de întreprindere pentru ea însăşi, care în final se înregistrează ca active imobilizate, corporale sau necorporale.

✓ *Veniturile din subvenţii de exploatare* reprezintă subvenţii primite pentru acoperirea diferenţelor de preţ şi pentru acoperirea pierderilor, precum şi alte subvenţii din partea statului, a unor colectivităţi publice sau a altor întreprinderi.

✓ *Alte venituri din exploatarea curentă* cuprind veniturile obţinute din alte resurse, cum sunt veniturile din creanţe recuperate şi alte venituri.

✓ *Veniturile realizate în avans* sunt o categorie aparte de venituri, reprezentând încasări sau creanţe aferente unor bunuri nelivrate, a unor lucrări sau prestaţii neefectuate încă.

➢ Contabilitatea ***veniturilor financiare***. *Veniturile financiare* sunt formate din următoarele categorii: venituri din participaţii, veniturile din alte imobilizări financiare, venituri din creanţe imobilizate, venituri din titluri de plasament cedate, venituri din diferenţe favorabile de curs valutar,

[4] OMFP 1802/2014 privind întocmirea situațiilor financiare anuale și situațiilor financiare consolidate;
[5] OMFP 1802/2014 privind întocmirea situațiilor financiare anuale și situațiilor financiare consolidate;
[6] Legea 82/1991 legea contabilității, actualizată 2013;

venituri din dobânzi, venituri din sconturi obţinute, alte venituri financiare care nu au fost nominalizate şi pot fi obţinute de întreprindere.

➢ Contabilitatea ***veniturilor extraordinare***. *Veniturile excepţionale* sunt acele venituri care nu sunt legate de activitatea normală, curentă de producţie şi desfacere sau financiară a întreprinderii şi care se referă fie la operaţiuni de gestiune, fie la operaţiuni de capital, cum sunt: despăgubiri şi penalităţi încasate, venituri din vânzarea activelor, cota-parte din subvenţia pentru investiţii virată la alte venituri, donaţii, salarii neridicate prescrise şi alte venituri excepţionale.

➢ ***Venituri din diminuarea şi/sau anularea provizioanelor***. Diminuarea sau anularea provizioanelor se înregistrează la venituri din activitatea de exploatare, activitatea financiară sau excepţională, în cazul în care nu se mai justifică menţinerea provizioanelor constituite, respectiv când are loc producerea evenimentului, realizarea riscului şi trebuie acoperită cheltuiala sau când cheltuiala devine exigibilă.

Contabilitatea veniturilor se realizează cu ajutorul unor conturi sintetice de gradul I şi II ce fac parte din următoarele grupe ale clasei **7 „Conturi de venituri”**:

- **70 „Cifra de afaceri netă”**
- **71 „Venituri aferente costului producţiei în curs de execuţie”**
- **72 „Venituri din producţia de imobilizări”**
- **74 „Venituri din subvenţii de exploatare”**
- **75 „Alte venituri din exploatare”**
- **76 „Venituri financiare**
- **77 „Venituri extraordinare”**
- **78 „Venituri din provizioane şi ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare”**

Conturile de venituri nu se încadrează în categoria conturilor bilanţiere pentru că la sfârşit de lună nu prezintă sold. Ele funcţionează, însă, după regulile conturilor de pasiv, şi anume:

- se creditează în cursul lunii pe măsura înregistrării veniturilor obţinute de unităţile economice;
- se debitează la sfârşitul lunii, la închiderea conturilor de venituri prin rezultatul exerciţiului.

Aplicație privind evidențierea în programul Saga a cheltuielilor și veniturilor

Darea materii prime în consum

Document (felul, nr., data)	**Data operației**	**Explicații**	**Simbolul contului**		**Sume**	
			D	**C**	**D**	**C**
Bon de consum nr.	4.05.N	Darea în consum materii prime	601	301	11373,4	11373,4

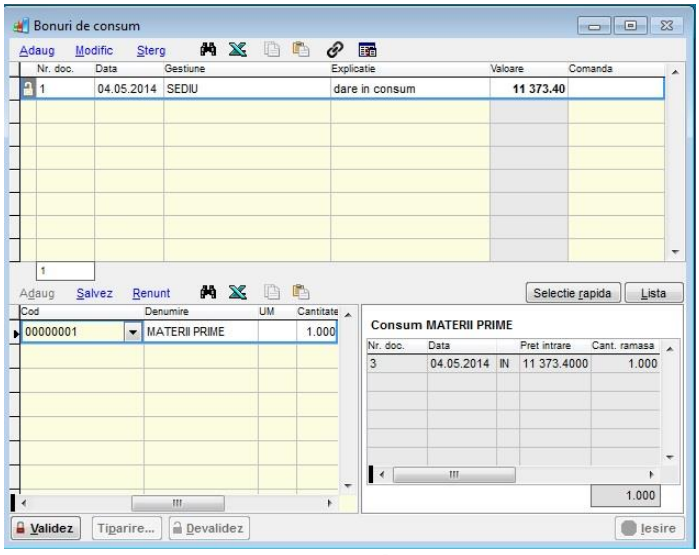


Fig. 1. Bonuri de consum

Recepționarea produselor finite și vânzarea către client

Data operației	Explicații	Simbolul contului		Sume	
		D	C	D	C
5.05.N	Recepționarea produselor finite	345	711	55500	55500
5.05.N	Vânzarea către client	411	% 701 4426	68820	 55500 13320

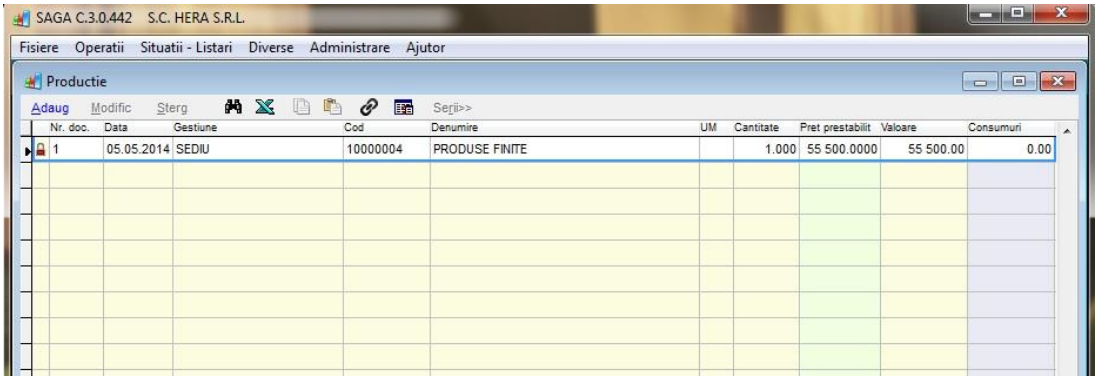

SAGA C.3.0.442 S.C. HERA S.R.L.
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Productie
Adaug Modific Sterg Serii>>
Nr. doc. Data Gestiune Cod Denumire UM Cantitate Pret prestabilit Valoare Consumuri
1 05.05.2014 SEDIU 10000004 PRODUSE FINITE 1.000 55 500.0000 55 500.00 0.00

Fig. 2. Producție

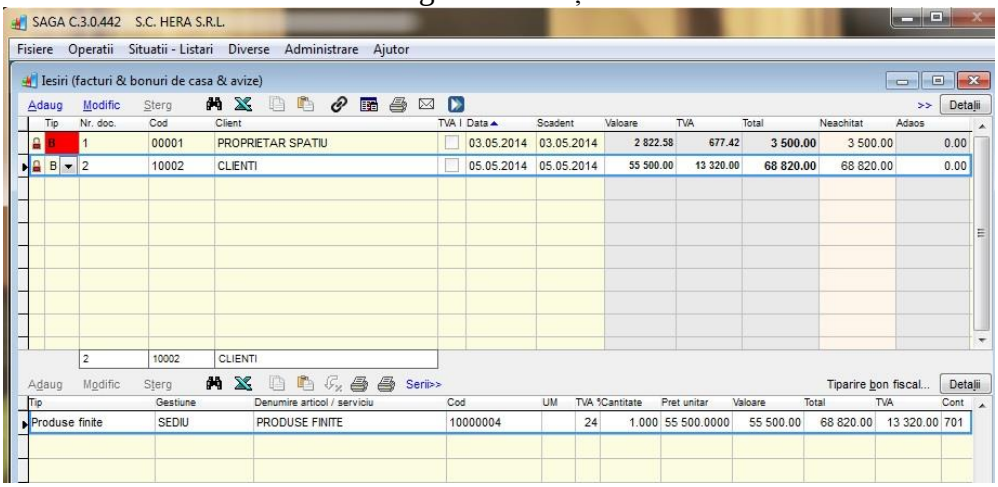

SAGA C.3.0.442 S.C. HERA S.R.L.
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Iesiri (facturi & bonuri de casa & avize)
Adaug Modific Sterg Detalii
Tip Nr. doc. Cod Client TVA I Data Scadent Valoare TVA Total Neachitat Adaos
B 1 00001 PROPRIETAR SPATIU 03.05.2014 03.05.2014 2 822.58 677.42 3 500.00 3 500.00 0.00
B 2 10002 CLIENTI 05.05.2014 05.05.2014 55 500.00 13 320.00 68 820.00 68 820.00 0.00
2 10002 CLIENTI
Adaug Modific Sterg Serii>> Tiparire bon fiscal... Detalii
Tip Gestiune Denumire articol / serviciu Cod UM TVA %Cantitate Pret unitar Valoare Total TVA Cont
Produse finite SEDIU PRODUSE FINITE 10000004 24 1.000 55 500.0000 55 500.00 68 820.00 13 320.00 701

Fig. 3. Vânzare producție

Evidența înregistrărilor aferente închiderii de lună cu privire la venituri și cheltuieli

Data operației	Explicații	Simbolul contului		Sume	
		D	C	D	C
15.05.N	Descărcare gestiune la mărfuri	% 607 378 4428	371	 80,39 8,10 16,81	105,3
15.05.N	Închidere conturi de cheltuieli	121	% 601 602 607 641 645	4313,74	 54,5 132 80,39 3174 872,85
15.05.N	Închidere conturi de venituri	% 711 707 701	121	 10 88,49 168	266,49

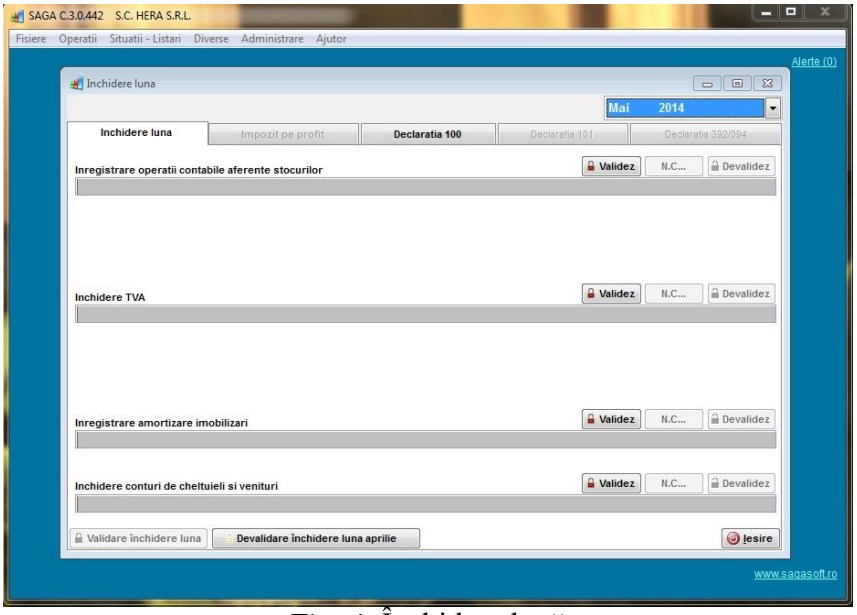


Fig. 4. Închidere lună

În cadrul acestei ferestre pe lângă validarea închiderii de lună se mai pot vizualiza şi imprima următoarele declaraţii:

- Declaraţia 100;
- Declaraţia 102;
- Declaraţia 103;
- Declaraţia privind impozitul pe venit.

Acestea vor fi listate în funcţie de caracteristicile firmei.

Cursul nr. 11. Utilizarea programelor de contabilitate pentru evidenţa relaţiei cu bugetul statului

Există mai multe definiţii pentru termenul de fiscalitate, astfel dicţionarul explicativ al limbii române precizează că, fiscalitatea reprezintă un *"sistem de percepere a impozitelor şi taxelor prin fisc, totalitatea obligaţiilor fiscale ale cuiva"* [22].

Fiscalitatea mai poate fi definită şi ca un sistem de percepere a impozitelor şi taxelor de către autorităţile publice în scopul realizării funcţiilor social-economice ale statului [11].

Se mai poate menţiona că prelevările fiscale reprezintă „totalitatea resurselor financiare procurate de către stat pe seama sectorului privat, prin efectuarea de transferuri financiare obligatorii de forma impozitelor, taxelor şi contribuţiilor" [4] .

În prezent, prin fiscalitate se înţele o denumire generică a organelor de stat având atribuţii de stabilire şi încasare a impozitelor şi taxelor.

Impozitele şi taxele

După cei mai mulţi specialişti din domeniul fiscal, impozitul este definit ca fiind o prelevare obligatorie la dispoziţia statului din venitul sau averea persoanelor fizice sau juridice cu titlul definitiv, nerambursabil şi fără o contraprestaţie imediată.

În literatura de specialitate s-au consacrat elemente tehnice ale impozitelor cum ar fi: subiectul impozitului; suportatorul impozitului; obiectul impozabil; sursa impozitului; unitatea de impunere (unitate monetară şi fizică); cota de impunere; asieta fiscală; termenul de plată (termenul de 25 a lunii următoare); autoritatea şi beneficiarul impozitului; facilităţi fiscale; sancţiunile aplicabile; căile de contestaţie.

În continuare se vor aborda impozitele clasificate în funcţie de trăsăturile de fond şi de formă.

a. Impozitele directe

Impozitele directe sunt acele prelevări cu caracter fiscal care se stabilesc de către organele fiscale şi se percep de la contribuabilii care realizează venituri sau deţin bunuri impozabile.

La rândul lor impozitele directe pot fi:

a.1.Impozite reale sau obiective sunt acele impozite care sunt stabilite asupra unor obiecte materiale (terenuri, produse, etc.) şi nu ţin seama de situaţia personală a contribuabilului. Din această categorie fac parte: impozitul financiar, impozitul pe clădiri, impozitul pe activităţile industriale comune, profesiile liberale, impozitul pe capitalul mobiliar;

a.2.Impozite personale sau subiective sunt impuse asupra veniturilor sau averilor contribuabililor şi ţin cont de situaţia personală a acestora. În această categorie se află:

- ✓ impozite pe venit: impozitul pe veniturile persoanelor fizice şi impozitul pe veniturile persoanelor juridice;
- ✓ impozite pe avere: impozitul pe averea propriu–zisă, impozitul pe circulaţia averii, impozitul pe sporul de avere.

Impozitele directe reglementate prin Codul Fiscal [20] sunt:

A. Impozitul pe profit;
B. Impozitul pe venit;
C. Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor;
D. Impozitul pe veniturile obţinute în România de nerezidenţi;
E. Impozitul pe reprezentanţe;
F. Impozitele şi taxele locale.

b. Impozitele indirecte

Impozitele indirecte sunt impozite care se percep cu ocazia vânzărilor de bunuri, prestărilor de servicii sau executărilor de lucrări şi care, fiind incluse în preţuri sau tarife, sunt achitate de către comercianţi sau prestatori, dar sunt suportate de consumatorii finali. Acestea se pot grupa în:

- ✓ Taxe de consumaţie: (generale: TVA; speciale: Accize);
- ✓ Taxe vamale;
- ✓ Taxe de înregistrare şi de timbre;
- ✓ Monopoluri fiscale.

În România, cota standard începând cu 1 iulie 2010 este de 24%, dar există şi două cote reduse de 9% şi 5%.

TVA-ul la încasare

Începând cu 1 ianuarie 2013, sistemul TVA la încasare a devenit obligatoriu pentru toate firmele cu cifra de afaceri mai mică de 2.250.000 lei. TVA devine exigibilă la data plăţii, ori cel mai târziu în 90 de zile calendaristice de la emiterea facturii.

Diferenţa majoră dintre impozite şi taxe constă în faptul că:

- ✓ în cazul taxelor, persoanele fizice sau juridice beneficiază de o contraprestaţie imediată în schimbul taxelor;
- ✓ în ceea ce priveşte impozitul, contribuabilii nu primesc nimic imediat în schimb din partea statului, dar vor beneficia de servicii publice.

Contribuţiile provin din latinescul "contribution" şi reprezintă un transfer de valoare obligatoriu la dispoziţia statului, perceput de la persoanele fizice sau juridice, având o destinaţie strict precizată, fără posibilitatea obţinerii unei contraprestaţii imediate.

De regulă, ele sunt datorate de către angajatorii şi angajaţii mai multor bugete ale statului. Scopul contribuţiilor este de a alimenta anumite fonduri speciale, precum fondul de pensii, fondul de şomaj, fondul de sănătate.

Contribuţiile se deosebesc de impozite prin faptul că ele, încă din momentul instituirii lor au o destinaţie precizată, pe când administrarea impozitelor se face global, fără o destinaţie precisă în funcţie de nevoile publice.

În cazul taxelor, contribuţiile se aseamănă cu acestea prin faptul că apar în legatură cu o prestaţie, iar diferenţa dintre ele fiind lipsa caracterului facultativ (serviciul nu este solicitat, ci este stabilit de stat).

Contribuţiile în funcţie de obiectivul urmărit de legiuitor prin introducerea acestora, se structurează pe două mari categorii după [4] şi anume:

Contribuţii speciale sau nonasigurative, care vizează prelevările de putere de cumpărare pe care statul le efectuează de la subiecţii ce beneficiază în particular şi în mod nemijlocit de o utilitate publică, generate de furnizarea unui serviciu cu arie de cuprindere generală;

Contribuţii generale sau sociale, care sunt reprezentate de transferurile de cumpărare la dispoziţia statului cu caracter asigurativ şi mutual (prevenire, asistenţă, asigurare) datorate conform dispoziţiilor legale de către persoanele fizice şi juridice în vederea acoperirii unor cheltuieli publice de natură socială (pensii, ajutoare, indemnizaţii, servicii sanitare, etc.).

1. Contribuţii datorate de salariaţi

- ✓ *Contribuţia personalului pentru pensii şi protecţie socială*
- ✓ *Contribuţia personalului la Bugetul Asigurărilor de Sănătate*
- ✓ *Contribuţia datorată de personal pentru asigurările de şomaj*

2.Contribuţiile datorate de angajatori

- ✓ *Contribuţia datorată de angajatori pentru asigurări sociale*
- ✓ *Contribuţia unităţii la asigurările sociale de sănătate*
- ✓ *Contribuţia angajatorului la fondul de şomaj*
- ✓ *Contribuţia la Fondul de garantare pentru plata creanţelor salariale*
- ✓ *Contribuţia la asigurarea pentru accidente de muncă şi boli profesionale*
- ✓ *Contribuţia unităţii la concediile şi indemnizaţiile de asigurări sociale de sănătate*

Contabilitatea datoriilor sociale faţă de bugetul de stat

Potrivit legii, Fondul de asigurări sociale se constituie din două surse: din contribuţiile unităţilor la asigurările sociale şi din contribuţiile personalului la asigurările sociale.

Reflectarea în contabilitate a contribuţiilor la asigurări sociale se realizează cu ajutorul conturilor din grupa 43 "Asigurări sociale, protecţie socială şi conturi asimilate". Aceste conturi se dezvoltă pe conturi sintetice de gradul I şi II, după cum urmează:

431. Asigurări sociale:

- ✓ 4311. Contribuţia unităţii la asigurările sociale;
- ✓ 4312. Contribuţia personalului la asigurăraile sociale;
- ✓ 4313. Contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate;
- ✓ 4314. Contribuţia angajaţilor pentru asigurările sociale de sănătate;
- ✓ 4315. Contribuţia unităţii la fondul iniţial privind asigurarea pentru accidente şi boli profesionale;

437. Ajutor de şomaj

- ✓ 4371. Contribuţia unităţii la fondul de şomaj;
- ✓ 4372. Contribuţia personalului la fondul de şomaj;

438. Alte datorii şi creanţe sociale
- ✓ 4381. Alte datorii sociale;
- ✓ 4382. Alte creanţe sociale;

Contabilitatea datoriilor fiscale faţă de bugetul de stat

Contabilitatea datoriilor fiscale faţă de bugetul de stat şi de alte organisme publice este evidenţiată prin intermediul conturilor din grupa 44 "Bugetul statului, fonduri speciale şi conturi asimilate".

În această grupă sunt cuprinse atât conturi sintetice distincte pentru principalele datorii, după natura lor, cât şi conturi care ţin evidenţa global sintetică a mai multor impozite şi taxe cu o pondere mai mică. Această grupă este reprezentată de următoarele conturi:

441. Impozitul pe profit/venit
442. Taxa pe valoarea adaugată
- ✓ 4423. T.V.A. de plată
- ✓ 4424. T.V.A. de recuperat
- ✓ 4426. T.V.A. deductibilă
- ✓ 4427. T.V.A. colectată
- ✓ 4428. T.V.A. neexigibilă

444. Impozitul pe venituri de natura salariilor

Contabilitatea creanţelor fiscale faţă de bugetul de stat

În cea mai mare parte, relaţiile cu bugetul statului se concretizează în datorii faţă de acesta, însă există situaţii în care raporturile cu bugetul statului înregistrează creanţe fiscale ce se regăsesc sub forma taxei pe valoarea adăugată de recuperat, impozitul pe profit sau alte creanţe. Creanţele fiscale sunt generate de următoarele motive:

- Regularizarea TVA (când se compară TVA deductibilă cu TVA colectată);
- Calculul impozitului pe profit;
- Greşeli de calcul a datoriilor la buget, plăţi peste datoriile înregistrate.

Evidenţierea în contabilitate a acestor conturi se face prin intermediul conturilor:

4424 - TVA de recuperat;
441 - Impozit pe profit;
448 - Alte datorii şi creanţe cu bugetul statului.

Impozitul pe profit apare doar în cazuri reduse ca o creanţă, de regulă este o datorie a întreprinderii faţă de bugetul de stat, fiind prezentat anterior.

Contul 4424 "TVA de recuperat" (de la bugetul statului), este un cont de activ ce înregistrează în debit diferenţele rezultate la sfârşitul perioadei între TVA deductibilă (care este mai mare) şi TVA colectată, iar în creditul contului evidenţiază TVA încasată de la buget sau TVA de recuperat compensată în perioadele următoare cu TVA de plată. Soldul contului reflectă TVA de recuperat de la bugetul statului.

446. Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate
447. Fonduri speciale - taxe şi vărsăminte asimilate
448. Alte datorii şi creanţe cu bugetul de stat
- ✓ 4481. Alte datorii faţă de bugetul de stat
- ✓ 4482. Alte creanţe privind bugetul statului

Contabilitatea creanţelor sociale faţă de bugetul de stat

Contul 4382 "Alte creanţe sociale" ţine evidenţa creanţelor faţă de asigurările sociale care pot apărea la închiderea exerciţiului în situaţia în care ajutoarele datorate şi plătite salariaţilor depăşesc datoria angajatorului faţă de asigurările sociale.

Evidenţierea relaţiilor cu bugetul de stat cu ajutorul programului informatic

Declaraţiile fiscale care ţin evidenţa relaţiilor cu bugetul de stat cu ajutorul programului informatic SAGA C 3.0. sunt: Declaraţia 010; Declaraţia 100; Declaraţia 112; Declaraţia 101; Declaraţia 300 şi Declaraţia 394.

Persoanele juridice sau fizice, române şi străine, cărora le revine, potrivit legii, obligaţii fiscale faţă de bugetul de stat, trebuie să întocmească şi să depună declaraţii sau deconturi de impunere, denumite declaraţii de impozite şi taxe.

Declaraţiile de impozite şi taxe reprezintă documente prin care:

- se declară bunurile şi veniturile impozabile, în cazul în care stabilirea impozitului sau a taxei se face de către organul fiscal;
- impozitele şi taxele datorate, în cazul în care obligaţia de a calcula impozitele şi taxele revine plătitorului;
- impozitele calculate prin stopaj la sursă, în cazul în care plătitorul are obligaţia de a calcula, reţine şi de a vărsa impozite şi taxe.

Declaraţiile privind obligaţiile de plată la bugetul general consolidat se depun, în format electronic, la unitatea fiscală în a cărei rază teritorială plătitorul de impozite, taxe sau contribuţii îşi are domiciliul fiscal.

În continuare se prezintă etapele (paşii) de la declarare până la îndeplinirea obligaţiilor fiscale, în programul de contabilitate SAGA C 3.0., cu ajutorul imaginilor realizate:

Declaraţia 010 „Declaraţie de înregistrare fiscală/Declaraţie de menţiuni pentru persoane juridice, asocieri şi alte entităţi fără personalitate juridică" se completează de persoanele juridice, asocierile şi alte entităţi fără personalitate juridică. Declaraţia de înregistrare fiscală se completează la înfiinţare, cu ocazia primei înregistrări fiscale, iar declaraţia de menţiuni se completează ori de câte ori se modifică datele declarate. Declaraţia se depune, direct sau prin împuternicit/reprezentant legal/fiscal, la registratura organului fiscal competent ori la poştă prin scrisoare recomandată, la termenele stabilite de legislaţia în vigoare.

Pentru a completa această declaraţie se intră în meniul programului la Administrare şi se alege opţiunea Configurare societăţi, apoi se apasă butonul din dreapta jos Generare PDF 010. Aceste etape se descriu în figuriile următoare:

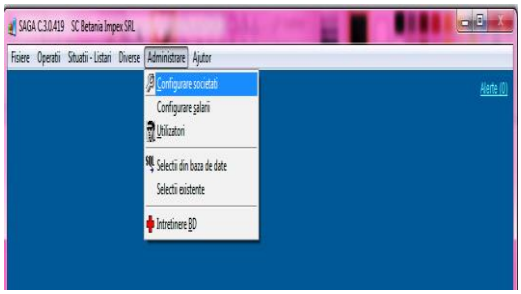


Fig. 1. Configurarea societăţii comerciale

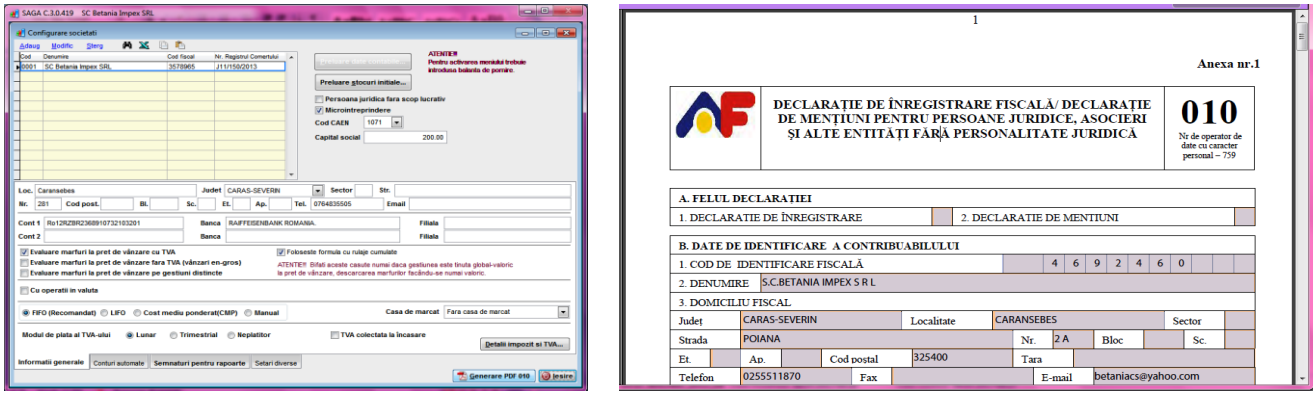

Anexa nr.1
DECLARAŢIE DE ÎNREGISTRARE FISCALĂ/ DECLARAŢIE DE MENŢIUNI PENTRU PERSOANE JURIDICE, ASOCIERI ŞI ALTE ENTITĂŢI FĂRĂ PERSONALITATE JURIDICĂ
010
A. FELUL DECLARATIEI
1. DECLARATIE DE ÎNREGISTRARE
2. DECLARATIE DE MENTIUNI
B. DATE DE IDENTIFICARE A CONTRIBUABILULUI
1. COD DE IDENTIFICARE FISCALĂ 4 6 9 2 4 6 0
2. DENUMIRE S.C.BETANIA IMPEX S R L
3. DOMICILIU FISCAL
Judeţ CARAS-SEVERIN Localitate CARANSEBES Sector
Strada POIANA Nr. 2 A Bloc Sc.
Et. Ap. Cod poştal 325400 Tara
Telefon 0255511870 Fax E-mail betaniacs@yahoo.com

Fig. 2. Generare PDF - Declaraţia 010

Declaraţia 100 "Declaraţie privind obligaţiile de plată la bugetul de stat" se completează de plătitorii de impozite, taxe şi contribuţii sociale cărora le revin obligaţii de plată la bugetul de stat. Această declaraţie cuprinde date referitoare la obligaţii ca, de exemplu:

- impozit pe profit din asociere;
- impozit privind venitul persoanelor fizice;
- taxa de timbru social asupra jocurilor de noroc;
- contribuţii sociale;
- impozit pe veniturile microîntreprinderilor şi altele.

Efectuarea operaţiei de închidere a lunii generează următoarele înregistrări:

✓ Descărcare mărfuri vândute (descărcarea gestiunii global valorice);
✓ Închidere TVA;

- ✓ Înregistrare amortizare imobilizări;
- ✓ Înregistrare impozit pe profit/venit;
- ✓ Închidere conturi de venituri şi cheltuieli.

Odată cu validarea lunii anterioare se va trece la luna următoare, iar orice modificare adusă înregistrărilor din luna validată, se vor putea realiza doar după devalidarea lunii şi a înregistrării.

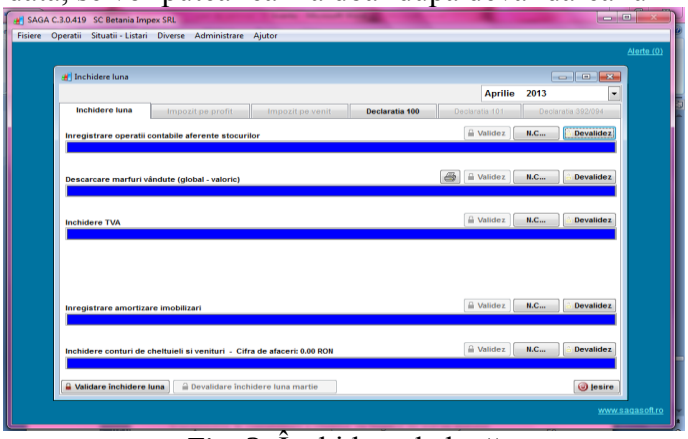


Fig. 3. Închidere de lună

În cadrul acestei ferestre pe lângă validarea închiderii de lună se mai poate vizualiza şi imprima declaraţia 100. Pentru a completa această declaraţie se merge la meniul Operaţii, se alege opţiunea Închidere lună şi se apasă butonul care poartă denumirea declaraţiei:

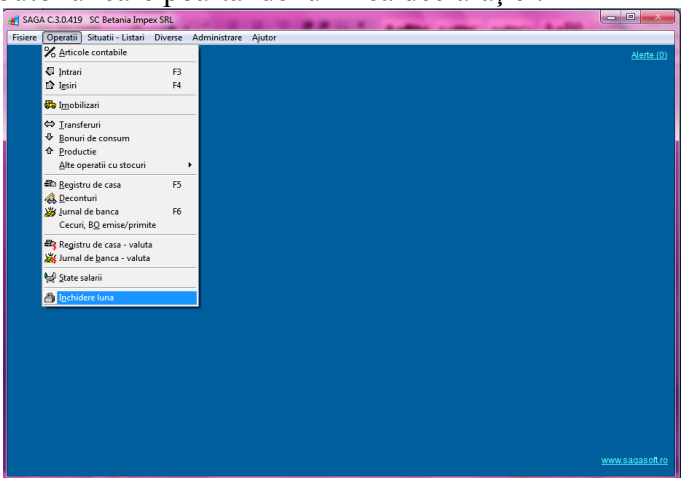


Fig. 4. Opţiunea închidere de lună

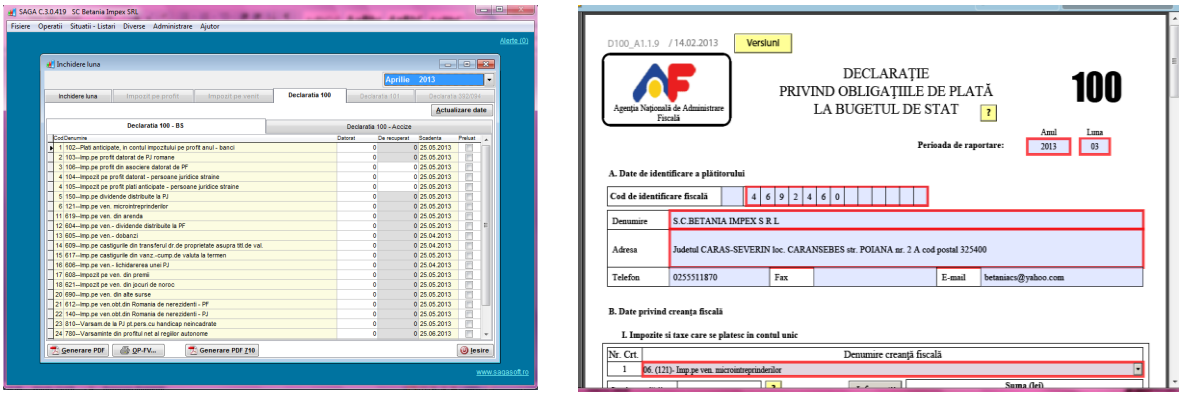


Fig. 5. Generare PDF - Declaraţia 100

După ce se completează acest formular se apasă butonul Validare. Declaraţia se poate plăti electronic, accesând butonul de OP din fereastra declaraţiei 100 în cadrul opţiunii de închidere de lună:

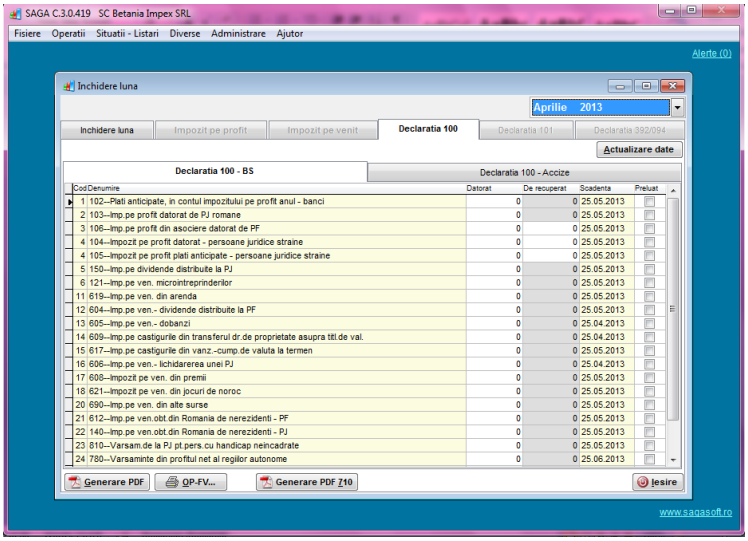

SAGA C.3.0.419 SC Betania Impex SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Alerte (0)
Inchidere luna
Aprilie 2013
Inchidere luna
Impozit pe profit
Impozit pe venit
Declaratia 100
Declaratia 101
Declaratia 392/394
Actualizare date
Declaratia 100 - BS
Declaratia 100 - Accize
Cod Denumire Datorat De recuperat Scadenta Preluat
1 102--Plati anticipate, in contul impozitului pe profit anul - banci 0 0 25.05.2013
2 103--Imp.pe profit datorat de PJ romane 0 0 25.05.2013
3 106--Imp.pe profit din asociere datorat de PF 0 0 25.05.2013
4 104--Impozit pe profit datorat - persoane juridice straine 0 0 25.05.2013
4 105--Impozit pe profit platit anticipate - persoane juridice straine 0 0 25.05.2013
5 150--Imp.pe dividende distribuite la PJ 0 0 25.05.2013
6 121--Imp.pe ven. microintreprinderilor 0 0 25.05.2013
11 619--Imp.pe ven. din arenda 0 0 25.05.2013
12 604--Imp.pe ven.- dividende distribuite la PF 0 0 25.05.2013
13 605--Imp.pe ven.- dobanzi 0 0 25.04.2013
14 609--Imp.pe castigurile din transferul dr.de proprietate asupra titl.de val. 0 0 25.04.2013
15 617--Imp.pe castigurile din vanz.-cump.de valuta la termen 0 0 25.05.2013
16 606--Imp.pe ven.- lichidarerea unei PJ 0 0 25.04.2013
17 608--Impozit pe ven. din premii 0 0 25.05.2013
18 621--Impozit pe ven. din jocuri de noroc 0 0 25.05.2013
20 690--Imp.pe ven. din alte surse 0 0 25.05.2013
21 612--Imp.pe ven.obt.din Romania de nerezidenti - PF 0 0 25.05.2013
22 140--Imp.pe ven.obt.din Romania de nerezidenti - PJ 0 0 25.05.2013
23 810--Varsam.de la PJ pt.pers.cu handicap neincadrate 0 0 25.05.2013
24 780--Varsaminte din profitul net al regiilor autonome 0 0 25.06.2013
Generare PDF
OP-FV...
Generare PDF Z10
Iesire
www.sagasoft.ro

Fig. 6. OP/FV la declaraţia 100

În noua fereastră se alege modalitatea de achitare, se completează datele inclusiv cu suma de plată şi se tipăreşte apăsând butonul din dreapta de sus Tipărire. Pentru ca plătitorul să poată emite un ordin de plată trebuie să existe în contul acestuia disponibilităţi cel puţin egale cu valoare sumelor transferate.

Ordinele de plată se emit pe suport hârtie sau electronic având structuri diferite, respectiv cele pe suport hârtie au un format standard tipărit (formular), în timp ce modelele electronice realizate pe internet, on-line, prin intermediul site-urilor băncilor se prezintă sub forma unor mesaje codificate.

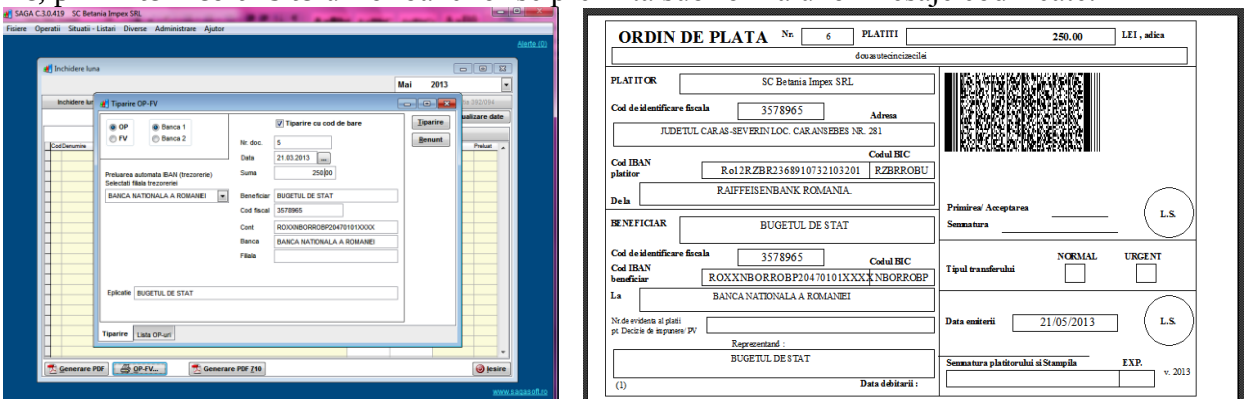

ORDIN DE PLATA Nr. 6 PLATITI 250.00 LEI , adica
douasutecincizecilei
PLATITOR SC Betania Impex SRL
Cod de identificare fiscala 3578965 Adresa
JUDETUL CARAS-SEVERIN LOC. CARANSEBES NR. 281
Cod IBAN platitor RO12RZBR2368910732103201 Codul BIC RZBRROBU
De la RAIFFEISENBANK ROMANIA.
BENEFICIAR BUGETUL DE STAT
Cod de identificare fiscala 3578965 Codul BIC
Cod IBAN beneficiar ROXXNBORROBP20470101XXXXNBORROBP
La BANCA NATIONALA A ROMANIEI
Nr.de evidenta al platii pt. Decizia de ingrunire/ PV
Reprezentand :
BUGETUL DE STAT
(1) Data debitarii :
Primirea/ Acceptarea
Semnatura
L.S.
Tipul transferului NORMAL URGENT
Data emiterii 21/05/2013
L.S.
Semnatura platitorului si Stampila EXP.
v. 2013

Fig. 7. Tipărire OP - Declaraţia 100

Declaraţia 112 „Declaraţia privind obligaţiile de plată a contribuţiilor sociale, impozitului pe venit şi evidenţa nominală a persoanelor asigurate”. Evidenţa salariilor este uşor de realizat utilizând acest soft, deoarece odată introduse datele legate de angajaţi, calculul salariilor devine o rutină. Această declaraţie se adresează în special societăţilor care au baze de date de salarizare. Declaraţia este structurată pe două anexe: Angajator şi Asigurat care se repetă pentru fiecare asigurat şi mai multe secţiuni. Prima etapă în ceea ce priveşte salariile este introducerea datelor privind salariile, din meniul Fişiere – salariaţi:

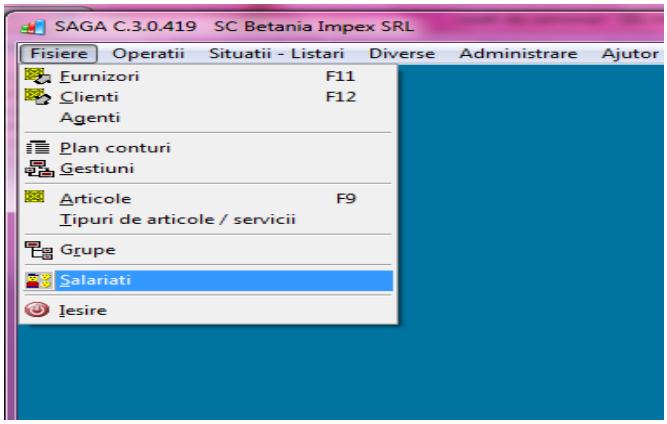


Fig. 8. Meniu-salariaţi

Fereastra are două zone, tabele, de introducere a datelor: tabelul principal în care se vor introduce datele despre salariaţi şi un tabel secundar situat în partea din dreapta jos a ecranului care permite introducerea datelor despre persoanele aflate în întreţinerea salariatului selectat în tabelul principal.

Adăugarea unui salariat în listă presupune atribuirea automată de către program a unui cod (număr de marcă). Codul poate fi modificat de către utilizator numai la crearea salariatului, ulterior acest lucru nu va fi posibil. Codurile salariaţilor trebuie să fie unice pentru fiecare înregistrare în aceast tabel.

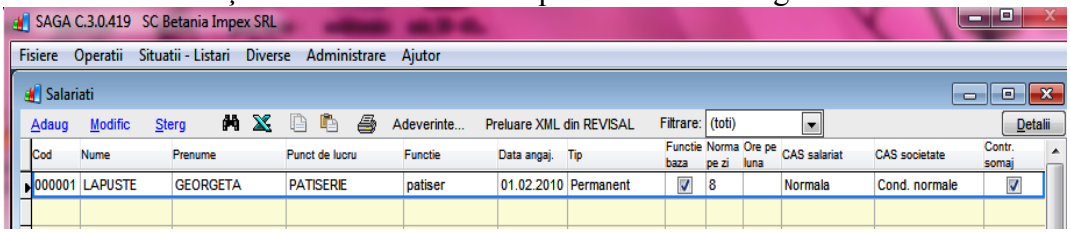
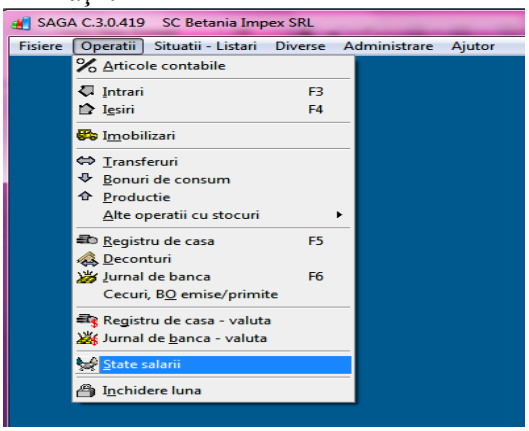

SAGA C.3.0.419 SC Betania Impex SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Salariati
Adaug Modific Sterg Adeverinte... Preluare XML din REVISAL Filtrare: (toti) Detalii
Cod Nume Prenume Punct de lucru Functie Data angaj. Tip Functie baza Norma pe zi Ore pe luna CAS salariat CAS societate Contr. somaj
000001 LAPUSTE GEORGETA PATISERIE patiser 01.02.2010 Permanent 8 Normala Cond. normale

Fig. 9. Adăugarea unui salariat

În cadrul acestei ferestre se introduc datele legate de: Date personale salariat; Salariul; Persoane aflata în întreţinere; Contractul de muncă şi carnetul de muncă; Sporuri şi Concediile de odihnă.

Pentru a realiza calculul salariilor şi a reţinerilor aferente acestor salarii se merge în meniul Operaţii – State salariaţi permanenţi. De aici se poate lista statul de plată, precum şi toate declaraţiile lunare privind reţinerile salariale ce trebuie depuse la Direcţia Finanţelor Publice, Direcţia de Sănătate, ITM şi AJOFM: Declaraţie CAS; Declaraţie Şomaj; Declaraţie Sănătate şi Declaraţie concedii şi indemnizaţii.



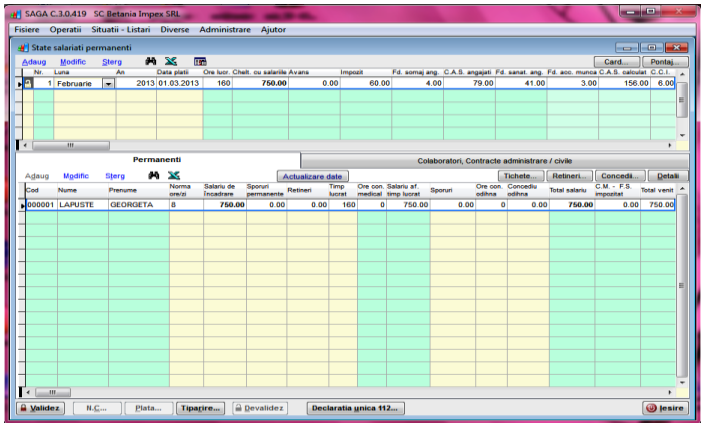
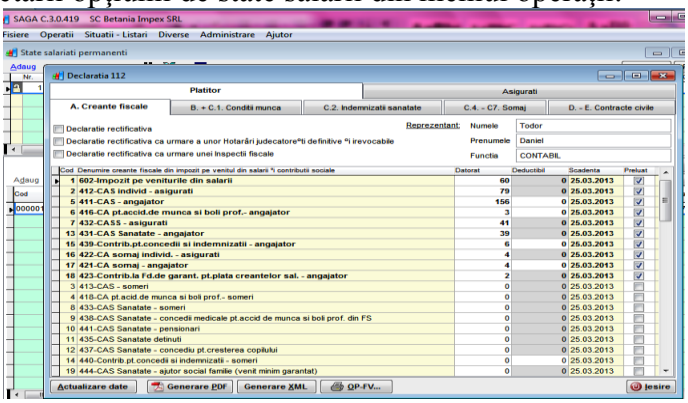


Fig. 10. Meniu-state salarii

Tot în această fereastră se poate vizualiza Declaraţia 112 accesând butonul de jos cu aceeaşi denumire. Plata se poate realiza prin accesarea butonului de OP/FV din fereastra declaraţiei 112, în cadrul selectării opţiunii de state salarii din meniul operaţii.



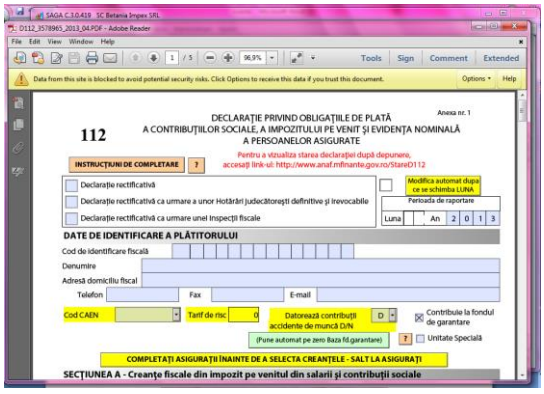

112
DECLARAŢIE PRIVIND OBLIGAŢIILE DE PLATĂ A CONTRIBUŢIILOR SOCIALE, A IMPOZITULUI PE VENIT ŞI EVIDENŢA NOMINALĂ A PERSOANELOR ASIGURATE
DATE DE IDENTIFICARE A PLĂTITORULUI
SECŢIUNEA A - Creanţe fiscale din impozit pe venitul din salarii şi contribuţii sociale

Fig. 11. Generare în PDF a declaraţiei 112

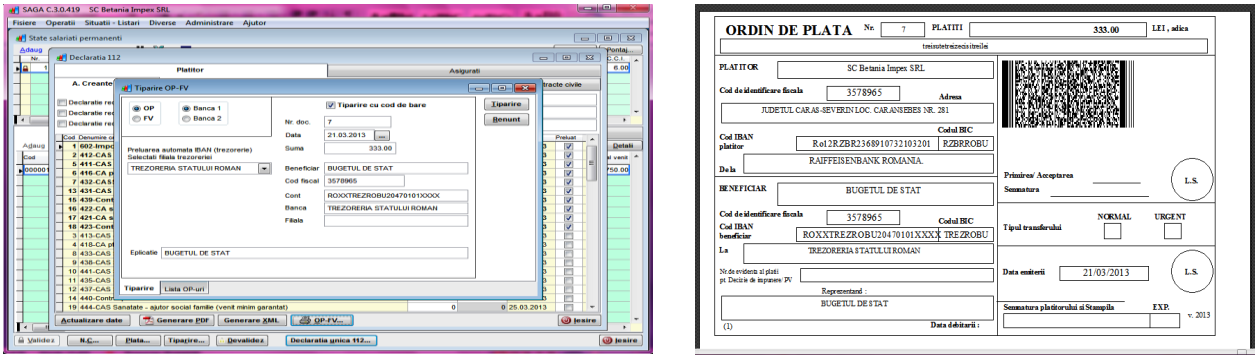


Fig. 12. Completarea şi tipărire OP-FV a declaraţiei 112

Statul de plată

Statul de salarii nu poate lipsi dintre documentele unei societăţi comerciale, servind atât ca document pentru calculul drepturilor băneşti cuvenite salariaţilor, contribuţiilor şi a altor sume datorate, cât şi ca document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Statul de salarii serveşte ca document pentru calculul drepturilor băneşti cuvenite salariaţilor şi a contribuţiilor unităţii la asigurările sociale şi fondul de şomaj; reţinerile din salarii datorate bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale şi terţilor; plata salariilor [9].

Documentul se arhivează, timp de 50 de ani, la compartimentul financiar- contabil şi dacă a fost întocmit în dublu exemplar la compartimentul care l-a elaborat.

Statul de plată poate fi vizualivat apăsând butonul de tipărire în cadrul ferestrei State salarii, bifând opţiunea necesară şi apăsând butonul de accept:

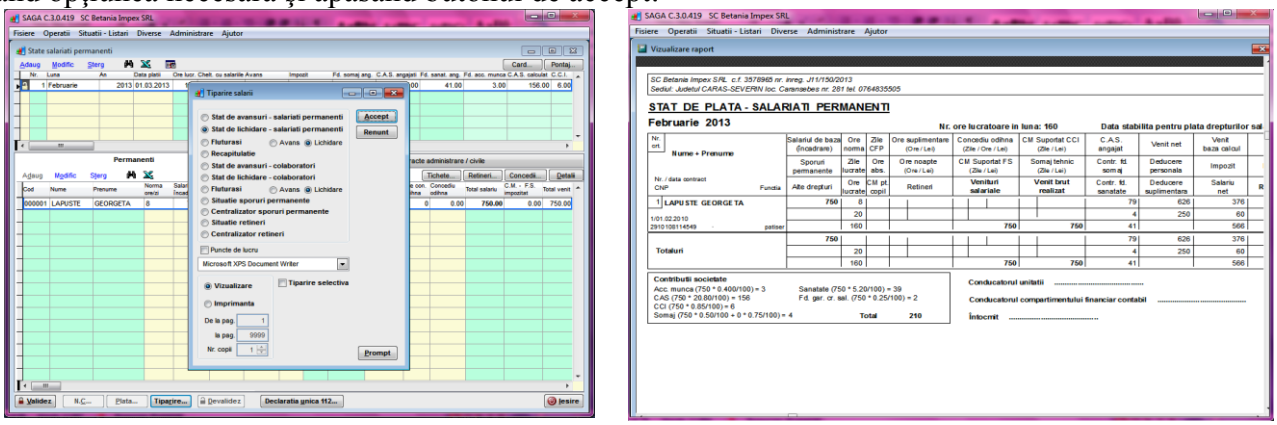


Fig. 13. Tipărire stat de plată

Declaraţia 101 privind impozitul pe profit, această declaraţie poate fi accesată intrând în meniul Operaţii şi alegând opţiunea Închidere lună, apoi se apasă butonul de Generare PDF.

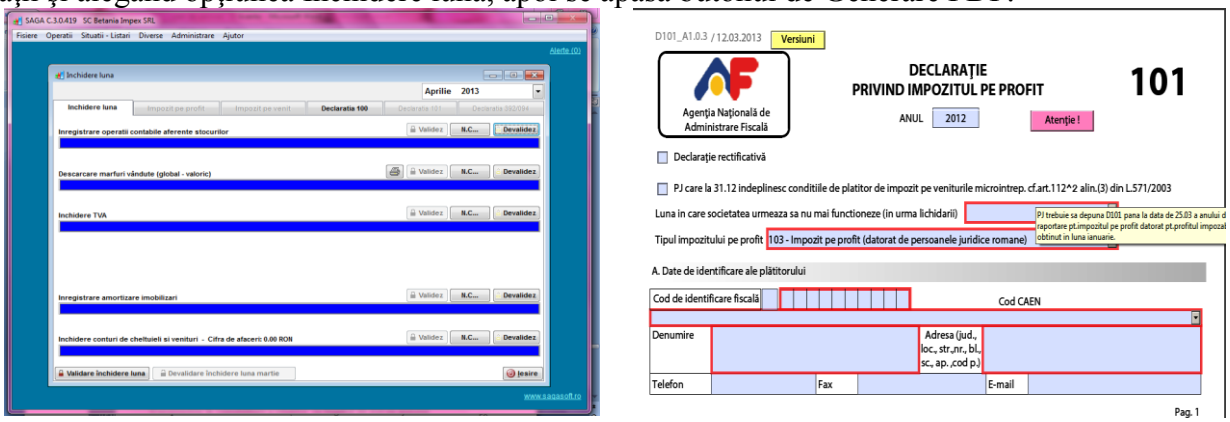


Fig. 14. Localizare şi generare PDF - Declaraţie 101

Declaraţia 300 "Decont de taxă pe valoarea adăugată" se completează de persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru completarea acestei declaraţii în programul SAGA C 3.0., se intră în meniul Situaţii-listări şi se alege secţiunea de Jurnal de cumpărari şi vânzări, apoi se apasă butonul cu denumirea declaraţiei şi

în final se apasă Generare PDF, iar plata se realizează prin accesarea butonului de Tipărire OP din cadrul aceleiaşi ferestre.

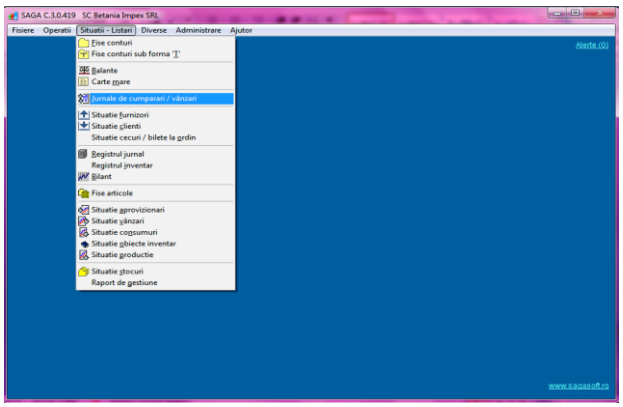


Fig. 15. Meniu-Jurnal de cumpărări/vânzări

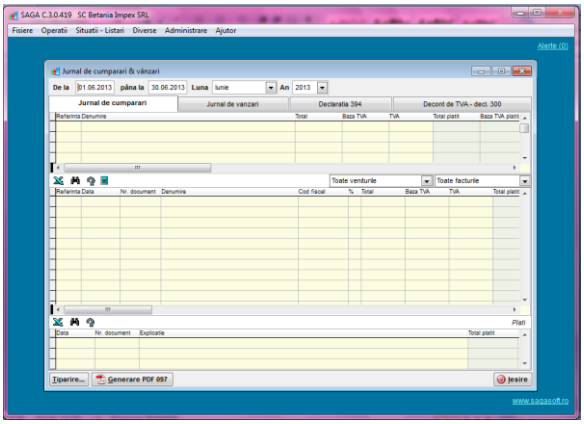


Fig. 16. Decont de TVA

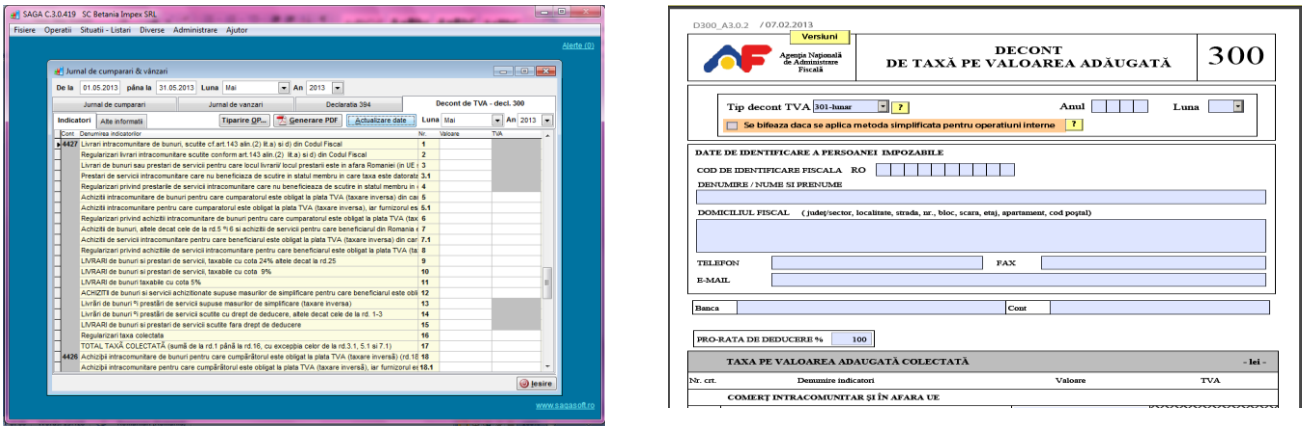


Fig. 17. Generare PDF - Declaraţie 300

Declaraţia 394 "Declaraţia informativă privind livrările/prestările şi achiziţiile efectuate pe teritoriul naţional". Declaratia 394 trebuie să conţină toate facturile care au fost emise în perioada de raportare, inclusiv cele care au înscrisă menţiunea "taxare inversă" sau "TVA la încasare". Declaraţia nu se depune pentru facturile emise prin autofacturare;

Persoanele impozabile care nu au realizat operaţiuni în perioada de raportare, nu depun declaraţia pe 0 (zero). Formularul 394 este o declaraţie informativă, nu o declaraţie fiscală. Numai în cazul declaraţiei fiscale există obligaţia depunerii chiar dacă nu se desfaşoară activitate sau nu rezultă sume de plată în perioada de raportare. Având în vedere aplicarea sistemului de TVA la încasare, cu deducerea TVA numai la plata facturii, fundamental pentru modul de completare a declaraţiei este înregistrarea în declaraţie a facturii la data de emitere a acesteia, indiferent de data când intervine deducerea sau colectarea TVA, indiferent dacă emitentul facturii aplică sau nu aplică sistemul de TVA la încasare.

Termenul de depunere este acelaşi, respectiv data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale avute de contribuabil pentru TVA (lună sau trimestru). Vizualizarea şi completarea acestei declaraţii necesită accesarea meniului de Situaţii-Listări, se alege opţiunea Jurnal de cumpărări şi vănzări, se apasă butonul care-i poartă numele şi la final se apasă Generare PDF.

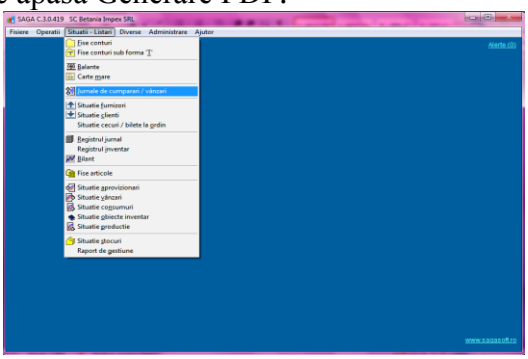
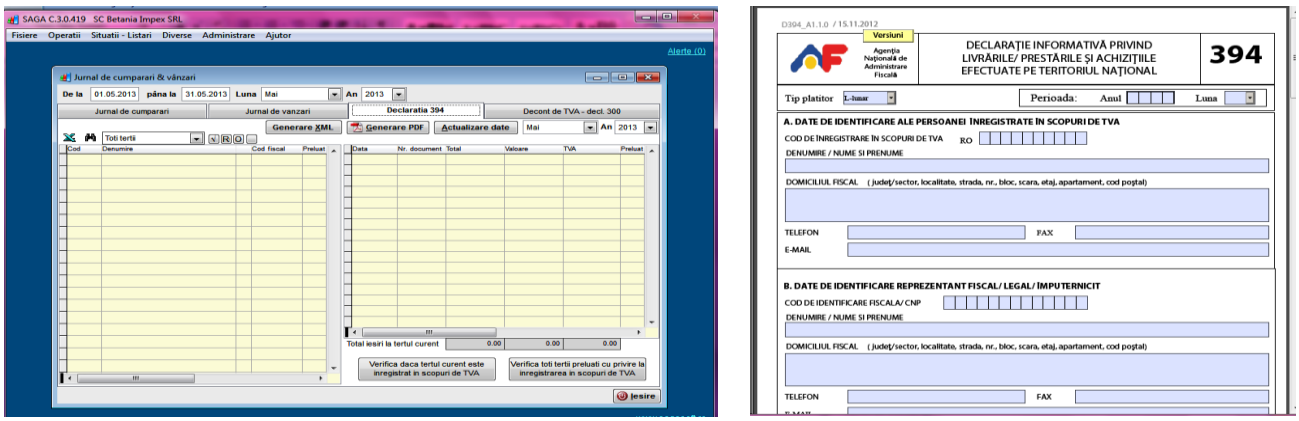


Fig. 18. Meniul-Jurnal de cumpărări-vânzări

(Declaraţia 394)


SAGA C.3.0.419 SC Betania Impex SRL
Fisiere Operatii Situatii - Listari Diverse Administrare Ajutor
Jurnal de cumparari & vânzari
De la 01.05.2013 până la 31.05.2013 Luna Mai An 2013
Jurnal de cumparari
Jurnal de vanzari
Declaratia 394
Decont de TVA - decl. 300
Generare XML
Generare PDF
Actualizare date
Verifica daca tertul curent este inregistrat in scopuri de TVA
Verifica toti tertii preluati cu privire la inregistrarea in scopuri de TVA
Iesire
DECLARAȚIE INFORMATIVĂ PRIVIND LIVRĂRILE/ PRESTĂRILE ȘI ACHIZIȚIILE EFECTUATE PE TERITORIUL NAȚIONAL
394
Tip platitor
Perioada: Anul Luna
A. DATE DE IDENTIFICARE ALE PERSOANEI INREGISTRATE ÎN SCOPURI DE TVA
COD DE ÎNREGISTRARE ÎN SCOPURI DE TVA
DENUMIRE / NUME SI PRENUME
DOMICILIUL FISCAL
TELEFON
FAX
E-MAIL
B. DATE DE IDENTIFICARE REPREZENTANT FISCAL/ LEGAL/ ÎMPUTERNICIT
COD DE IDENTIFICARE FISCALĂ/ CNP
DENUMIRE / NUME SI PRENUME
DOMICILIUL FISCAL
TELEFON
FAX
Fig. 19. Generare PDF - Declaraţie 394

Bibliografie

Breuer Adela, Lesconi Frumusanu Mihaela, 2011, Contabilitate Financiara Aprofundata, Editura Eftimie Murgu, Reșița.
Mutaşcu, M.I., 2006, Elemente de teorie fiscal, Editura Mirton, Timişoara.
Ristea, Mihai, 2005, Contabilitatea financiară a întreprinderii, Catedra de contabilitate, Audit şi control de gestiune ASE Bucureşti.
Şaguna, D.D, 2001, Tratat de drept financiar şi fiscal, Editura All Beck.
*** Legea 571/2003, Codul Fiscal, cu completările şi actualizările ulterioare.
*** OMFP 1802/2014 privind întocmirea situațiilor financiare anuale și situațiilor financiare consolidate;.
*** http://dexonline.ro/definiţie/fiscalitate

Cursul nr. 12. Utilizarea programelor de contabilitate pentru elaborarea situaţiilor financiare

Situaţiile financiare anuale: prezentare şi cadrul general

Situaţiile financiare anuale, rezultat al practicii economice, parte componentă a documentelor de sinteză şi raportare contabilă, constituie preludiul unei reacţii a utilizatorilor, fiind expresia cantitativă şi calitativă a relaţiilor valorice de echilibru din gestiunea patrimoniului (Dănescu T., 2000). Acestea oferă „o reprezentare financiară structurată referitoare la poziţia financiară şi tranzacţiile realizate de entitate..., respectiv o informare despre poziţia financiară, performanţele şi fluxurile de trezorerie, care să fie utilă unei game largi de utilizatori, în luarea deciziilor lor economice" (Feleagă N., Malciu L., 2002).

Rolul situațiilor financiare anuale în procesul decizional se poate observa pornind de la obiectivul principal al acestora, de a oferi utilizatorilor informațiile adecvate despre entitatea economică, informații care să permită fiecărui utilizator să poată lua deciziile în deplină cunoștință de cauză în ceea ce privește poziția și performanța financiară a acesteia, ținând cont de activitatea desfășurată pe o anumită perioadă de gestiune. Dat fiind faptul că acest obiectiv presupune ca situațiile financiare anuale să aibă capacitatea de a oferi informații cuprinzătoare, detaliate în raport cu cele oferite de bilanț, contul de profit și pierdere și modificările în structura capitalurilor proprii, împreună cu notele explicative aferente, ne punem întrebarea dacă aceste demersuri de reducere a presiunii administrative (de simplificare) nu aduc atingere acestui obiectiv, mai ales asupra furnizării de informații necesare analizei performanței unei entități. În realizarea acestui demers, un rol important îl are analiza situațiilor financiare, aceasta având menirea de observa și evalua evenimentele care au avut loc în trecut, prezentul, precum și performanța viitoare posibilă și poziția financiară în ceea ce privește deciziile.

Situaţiile financiare anuale reprezintă documente de raportare financiară care indică la un moment dat nivelul, mărimea fluxurilor reale şi monetare ale unei entităţi economice, provenite din relaţiile sale cu exteriorul, respectiv din activitatea internă (Matiş D., Pop A.,2010). Acestea sunt documente de sinteză care „furnizează informaţii despre poziţia financiară a întreprinderii, rezultatele şi modificările poziţiei financiare ale întreprinderii"(Ristea M., Dumitru C.G., Ionaş C., Irimescu A., 2009). În altă opinie (Mateş D, Pereş I., Pereş C., 2005), situaţiile financiare sunt privite ca „un tablou al averii, care exprimă poziţia financiară a întreprinderii în unităţi monetare prin corelaţia dintre bunurile economice, sursele de finanţare şi rezultatele obţinute la sfârşitul perioadei contabile", sau situaţiile financiare sunt privite ca fiind documentele care furnizează informaţii despre imaginea fidelă a poziţiei financiare, performanţei, modificării poziţiei financiare, modificărilor capitalurilor proprii, utile unei sfere largi de utilizatori în luarea deciziilor economice (Paraschivescu M.D., Radu F.,2008). În acest context, putem afirma că situaţiile financiare sunt documentele de sinteză care ne oferă informaţii în unităţi monetare cu privire la poziţia financiară, rezultatele şi modificările acesteia, respectiv la modificările capitalurilor proprii, informaţii care sunt utile unei game largi de utilizatori în vederea luării deciziilor legate de managementul entităţii economice. Situaţiile financiare sunt astfel proiectate încât creează premisele necesare pentru a oferi, aşa cum este statuat, o imagine fidelă, în ceea ce priveşte poziţia financiară, performanţa, modificările capitalului propriu şi fluxurile de trezorerie ale întreprinderii pentru exerciţiul financiar la care se referă, ceea ce se realizează prin îndeplinirea exigentă a condiţiilor de calitate stabilite pentru informaţiile pe care le furnizează (Staicu C, Mihai M,, Ciurezu T.,2002).

Situaţiile financiare sunt considerate elementul central al raportării financiare şi răspund principalului scop, acela de comunicare a informaţiei contabile către utilizatorii acesteia, raportarea financiară având în vedere trei obiective majore (Boţa–Avram F., 2008):

- furnizarea de informaţii utile realizării afacerilor şi luării deciziilor economice;
- furnizarea unei informări inteligibile, capabile să ajute investitorii şi creditorii în previziunea fluxurilor de trezorerie viitoare ale entității;
- furnizarea unei informaţii relative la resursele economice ale entității, obligaţiile faţă de creditori şi proprietari.

Analiza performanței entității economice prezintă un rol important în luarea deciziilor manageriale, ajutând la identificarea beneficiilor, precum și a riscurilor în cadrul planificărilor entității economice, ce au la bază un set unic de indicatori financiari, care surprind complexitatea analizei performanței financiare a entității economice. Analiza financiară în accepțiunea sa de componentă de bază a diagnosticului global strategic, este

orientată spre investigarea unor aspecte complexe (performanțe globale ale entității, perenitatea acesteia), convergente în ultimă instanță cu obiectivele economico-financiare ale acesteia. (Niculescu M., 1997)

Chiar dacă informațiile ce pot fi desprinse din situațiile financiare pot să surprindă aspecte importante în ceea ce privește performanța managerială, profesioniștii contabili se confruntă cu numeroase probleme în a contura un sistem informațional adaptat acestui scop, dat fiind faptul că aceștia trebuie să răspundă nevoilor informaționale ale organelor statului, contabilitatea fiind un domeniu puternic legiferat. Informațiile contabile surprind, în primul rând rezultatele financiare obținute, dar managementul unei entități economice este interesat de întregul proces prin care aceste rezultate au fost obținute. Un alt punct slab, identificat de utilizatorii interni (manageri) ai situațiilor financiare, este acela că acestea oferă informații despre indicatorii de performanță pe termen scurt, în timp ce în realizarea strategiilor au nevoie de indicatori pe orizonturi de timp mai îndepărtate.

Analiza poziției financiare este esențială în procesul decizional, aceasta analizând resursele deținute de o entitate și drepturile asupra acestora la un moment dat (Needles B.E. Jr., Anderson H.R., Caldwell J.C., 2001), iar o situaţie financiară bine echilibrată creează premisele materiale necesare pentru luarea deciziilor necesare în desfăşurarea activităţii economice în cele mai bune condiţii.

Principalele reglementări legale naţionale în ceea ce priveşte situaţiile financiare anuale sunt Ordinul Ministerului Finanţelor Publice nr. 1802/2014 şi Legea 82/1991 republicată.

Astfel, conform legii contabilităţii, sunt obligate să întocmească situaţii financiare anuale societăţile comerciale, societăţile/companiile naţionale, regiile autonome, institutele naţionale de cercetare-dezvoltare, societăţile cooperatiste, instituţiile publice, asociaţiile şi celelalte persoane juridice cu şi fără scop patrimonial, precum şi persoanele fizice care desfăşoară activităţi producătoare de venituri.

Documentele oficiale de prezentare a situaţiei economico-financiare a persoanelor prevăzute la art.1 sunt situaţiile financiare anuale, stabilite potrivit legii, care trebuie să ofere o imagine fidelă a poziţiei financiare, performanţei financiare şi a celorlalte informaţii referitoare la activitatea desfăşurată.
La sfârşitul exerciţiului financiar persoanele juridice pot întocmi situaţii financiare anuale sau situaţii financiare anuale prescurtate, în funcţie de anumite criterii de mărime. În ceea ce priveşte criteriile de clasificare putem aminti, că la nivel naţional, au fost mai întâi simplificate, prin modificarea OMFP 3055/2009 (pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene prin care s-a realizat unificarea reglementărilor contabile) entităţi care depăşesc două dintre următoarele trei criterii: total active 3.650.000 euro; cifra de afaceri netă 7.300.000 euro, respectiv număr mediu de salariaţi în cursul exerciţiului financiar 50, trebuiau să întocmească un set complet de situaţii financiare, iar cele care nu depăşesc două dintre cele trei criterii de mărime prezintă doar bilanţ prescurtat, cont de profit şi pierdere şi note explicative la situaţiile financiare simplificate și prin adoptarea OMFP 2239/2011 (pentru aprobarea sistemului simplificat de contabilitate, prin care s-a încercat să nu se mai împovăreze entităţile economice mici), unde se prevedea ca persoanele care în exerciţiul financiar precedent au înregistrat cifra de afaceri netă sub echivalentul în lei al sumei de 35.000 euro şi totalul activelor sub echivalentul în lei al sumei de 35.000 euro pot opta pentru sistemul simplificat de contabilitate. Începând cu 1 ianuarie 2015, cele două acte normative au fost abrogate, prin *OMFP 1802/2014* (pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate) care a introdus noi reglementări ce au avut ca drept scop alinierea cu prevederile europene în domeniu, respectiv creşterea relevanţei şi inteligibilităţii cerinţelor de raportare financiară, principala sursă informaţională pentru mai multe categorii de utilizatori, dar şi protejarea nevoilor de informare a acestora, concomitent cu simplificarea procesului de elaborare a situațiilor financiare anuale. Acest act normativ transpune parțial prevederile *Directivei 2013/34/UE,* astfel, conform noului act normativ ce stă la baza organizării evidenței contabile la nivel național, entitățile economice se clasifică în:
a. microentități (art.9 (2) din OMFP 1802/2014), fiind societățile, care la data bilanțului, îndeplinesc cel puțin două criterii dintre:

- total active 350.000 euro;
- cifra de afaceri neta 700.000 euro;
- numărul mediu de salariați în exercițiului financiar 10.

În ceea ce privește aspectele urmărite în prezenta lucrare, microentitatile depun situații financiare anuale, cu următoarea structură: bilanț prescurtat; contul de profit si pierderi prescurtat; notele explicative ce au un număr redus de informații (art.576 și 577 din OMFP 1802/2014). Informaţiile contabile cuprinse în notele explicative fac referire la politicile contabile despre: bazele de evaluare aplicate diferitelor elemente patrimoniale;

conformitatea politicilor contabile adoptate cu principiile contabile prevăzute în legislaţia naţională, orice modificări semnificative ale politicilor contabile adoptate. Modificarea politicilor contabile se pot realiza printr-o decizie a unei autorități competente sau la inițiativa entității, aceasta din urma putând fi determinată de o modificare excepțională intervenită în situația entității sau în contextul economico-financiar în care aceasta își desfășoară activitatea sau de obținerea unor informații mai relevante sau mai credibile referitoare la operațiunile entității.

b. Entități mici (art.9 (3) din OMFP 1802/2014), adică societățile, care la data bilanțului, nu se încadrează la microentitati si nu depășesc limitele a cel puțin două dintre criteriile:

- total active 4.000.000 euro;
- cifra de afaceri neta 8.000.000 euro;
- număr mediu de salariați in exercițiul financiar 50.

Din punct de vedere al situațiilor financiare anuale, acestea depun: bilanțul prescurtat, contul de profit si pierderi, notele explicative care sunt mai detaliate decât la microentităţi şi opțional: depun situația fluxurilor de trezorerie si a capitalului social (art.20 (1) OMFP 1802/2014);

c. Entități mijlocii si mari (art.9 (4) din OMFP 1802/2014), acestea fiind societățile care depășesc limitele a cel puțin doua criterii dintre:

- total active 4.000.000 euro;
- cifra de afaceri neta 8.000.000 euro;
- număr mediu de salariați in exercițiul financiar 50.

Această categorie de entităţi are obligația de a depune anual situaţiile financiare complete, ce cuprind: bilanț, cont de profit şi pierdere, situația modificărilor capitalului propriu, situația fluxurilor de trezorerie, notele explicative la situațiile financiare anuale, precum şi un raport care sa cuprindă plăţile către buget (entităţile active în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare) (art.21, art.580 OMFP 1802/2014).

Etapele elaborării situaţiilor financiare

Întocmirea situaţiilor financiare presupune parcurgerea mai multor etape, fiind un proces complex de realizare a unor lucrări premergătoare întocmirii acestora.

Aşadar, prima etapă care trebuie parcursă în vederea elaborării situaţiilor financiare constă în elaborarea *balanţei de verificare a conturilor* înainte de inventariere, care presupune o inventariere scriptică a conturilor, concomitent se trimit şi extrase de sold către clienţi şi furnizori pentru compararea soldurilor şi reglarea diferenţelor.

Cea de-a doua etapă este reprezentată de *inventarierea generală* a patrimoniului, prin intermediul căreia se stabileşte situaţia reală a bunurilor şi datoriilor, a existenţei acestora în patrimoniul entităţii.

Următoarea etapă presupune tocmai *contabilizarea operaţiunilor de regularizare*, respectiv înregistrarea şi decontarea plusurilor şi minusurilor de inventar. Plusurile de inventar se vor înregistra ca intrări în patrimoniul entităţii iar minusurile vor trebui acoperite de persoana considerată responsabilă sau se vor deconta asupra cheltuielilor sau veniturilor entităţii economice.

O altă etapă este *întocmirea balanţei conturilor după inventariere* care presupune ca, după inventariere şi efectuarea regularizărilor, să se întocmească o nouă balanţă a conturilor, cu scopul de a pregăti informaţiile necesare pentru închiderea conturilor de venituri şi cheltuieli, precum şi pentru întocmirea situaţiilor financiare.

Ultima etapă ce trebuie parcursă înainte de a elabora situaţiile financiare constă în *închiderea conturilor de venituri şi cheltuieli*, respectiv *determinarea rezultatului patrimonial*. Închiderea conturilor de venituri constă în creditarea contului 121 „Profit sau pierdere” cu debitarea conturilor analitice acestuia iar închiderea contului de cheltuieli presupune debitarea contului 121 cu creditarea analiticelor corespunzătoare, iar la final dacă contul 121 va prezenta fie sold creditor, înseamnă profit/excedent, iar dacă soldul este debitor, înseamnă că entitatea înregistrează pierdere/deficit.

După parcurgerea tuturor etapelor prezentate anterior se poate realiza *întocmirea propriu-zisă a situaţiilor financiare*.

Structura situaţiilor financiare

Conform OMFP 1802/2014, un set complet de situaţii financiare include:

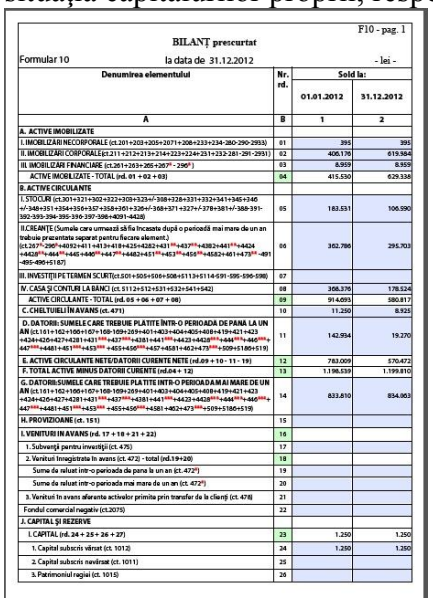
- situaţia poziţiei financiare (bilanţ);
- situaţia rezultatului global;
- situaţia modificării capitalurilor proprii;
- situaţia fluxurilor de numerar;
- note cuprinzând un rezumat al politicilor contabile şi alte note explicative.

Cu privire la principiile ce stau la baza întocmirii situaţiilor financiare, în cadrul OMFP 1802/2014 regăsim atât principiul continuităţii activităţii, principiul permanenţei metodelor (consecvenţa prevăzută în directivele europene), principiul prudenţei (recunoaşterea şi evaluarea efectuată pe o bază prudentă prevăzută în directivele europene), principiul contabilităţii de angajamente (prevăzut în directivele europene cu privire la recunoaşterea sumelor în bilanţ şi în contul de profit şi pierdere având la bază calcule specifice contabilităţii de angajamente), principiul intangibilităţii (recunoscut şi în directivele europene prin faptul că bilanţul de deschidere pentru fiecare exerciţiu financiar trebuie să corespundă cu bilanţul de închidere al exerciţiului financiar precedent), principiul evaluării separate (în acest sens amintim prevederile directive europene cu privire la faptul că componentele elementelor de active şi datorii se evaluează separate de valoare, indiferent dacă rezultatul exerciţiului financiar este pierdere sau profit), principiul necompensării (descrise în directivele europene prin interzicerea oricărei compensări între elementele de active şi datorii sau între elementele de venituri şi cheltuieli), principiul evaluării la cost de achiziţie sau cost de producţie, precum şi principiul pragului de semnificaţie (prevăzut şi în directivele europene prin faptul că nu este necesar ca cerinţele prevăzute de directivă cu privire la recunoaştere, evaluare, prezentare, publicare şi consolidare să fie respectate atunci când efectele respectării lor sunt nesemnificative).

Situaţiile financiare anuale consolidate cuprind toate cele cinci componente, iar cele prescurtate pot întocmi opţional şi situaţia modificărilor capitalului propriu, şi situaţia fluxurilor de numerar. Considerăm că această clasificare a situaţiilor financiare este potrivită, deoarece nu este necesar ca toate entităţile să întocmească situaţii consolidate (care de altfel sunt foarte complexe) sau prescurtate, în contextul în care există entităţi care desfăşoară activităţi foarte complexe şi deci şi situaţiile trebuie să fie mai detaliate.

Astfel, un set complet al situaţiilor financiare va cuprinde:

Bilanţul prezintă situaţia activelor şi pasivelor entităţii economice, prin prezentarea activelor imobilizate şi activelor circulante, respectiv a cheltuielilor înregistrate în avans, iar pe de altă parte situaţia capitalurilor proprii, respectiv a capitalurilor permanente.



F10 - pag. 1

BILANŢ prescurtat

Formular 10 la data de 31.12.2012 - lei -

Denumirea elementului	Nr. rd.	Sold la: 01.01.2012	Sold la: 31.12.2012
A	B	1	2
A. ACTIVE IMOBILIZATE			
I. IMOBILIZĂRI NECORPORALE (ct.201+203+205+2071+208+233+234-280-290-2933)	01	395	395
II. IMOBILIZĂRI CORPORALE(ct.211+212+213+214+223+224+231+232-281-291-2931)	02	406.176	619.984
III. IMOBILIZĂRI FINANCIARE (ct.261+263+265+267* - 296*)	03	8.959	8.959
ACTIVE IMOBILIZATE - TOTAL (rd. 01 + 02 + 03)	04	415.530	629.338
B. ACTIVE CIRCULANTE			
I. STOCURI (ct.301+321+302+322+308+328+331+332+341+342+345+346+/-348+351+354+356+357+358+351+326+/-368+371+327+/-378+381+/-388-391-392-393-394-395-396-397-398+4091+4428)	05	183.531	106.590
II.CREANŢE (Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element.) (ct.267*-2987+4092+411+413+418+425+4282+431**+437**+4382+441**+4424+4428**+444**+445+446**+447**+4482+451**+453**+455**+4582+461+473** -491-495-496+5187)	06	302.788	295.703
III. INVESTIŢII PE TERMEN SCURT(ct.501+505+506+508+5113+5114-591-595-596-598)	07		
IV. CASA ŞI CONTURI LA BĂNCI (ct. 5112+512+531+532+541+542)	08	368.376	178.524
ACTIVE CIRCULANTE - TOTAL (rd. 05 + 06 + 07 + 08)	09	914.695	580.817
C. CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471)	10	11.250	8.925
D. DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN (ct.161+162+166+167+168-169+269+401+403+404+405+408+419+421+423+424+426+427+4281+431**+437**+4381+441**+4423+4428**+444**+446**+447**+4481+451**+453**+455+456**+457+4581+462+473**+509+5186+519)	11	142.594	19.270
E. ACTIVE CIRCULANTE NETE/DATORII CURENTE NETE (rd.09 + 10 - 11 - 19)	12	783.009	570.472
F. TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE (rd.04 + 12)	13	1.198.539	1.199.810
G. DATORII:SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN (ct.161+162+166+167+168-169+269+401+403+404+405+408+419+421+423+424+426+427+4281+431**+437**+4381+441**+4423+4428**+444**+446**+447**+4481+451**+453**+455+456**+4581+462+473**+509+5186+519)	14	833.810	834.903
H. PROVIZIOANE (ct. 151)	15		
I. VENITURI ÎN AVANS (rd. 17 + 18 + 21 + 22)	16		
1. Subvenţii pentru investiţii (ct. 475)	17		
2. Venituri înregistrate în avans (ct. 472) - total (rd.19+20)	18		
Sume de reluat într-o perioadă de până la un an (ct. 472*)	19		
Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an (ct. 472*)	20		
3. Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienţi (ct. 478)	21		
Fondul comercial negativ (ct.2075)	22		
J. CAPITAL ŞI REZERVE			
I. CAPITAL (rd. 24 + 25 + 26 + 27)	23	1.250	1.250
1. Capital subscris vărsat (ct. 1012)	24	1.250	1.250
2. Capital subscris nevărsat (ct. 1011)	25		
3. Patrimoniul regiei (ct. 1015)	26		

Figura.1. -Bilanţ

*Contul de profit şi pierdere***,** cuprinde informaţii referitoare la:

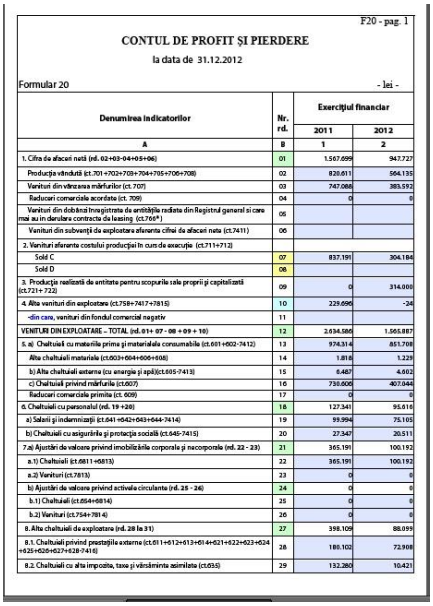
a. veniturile şi cheltuielile din activităţi curente, cu prezentarea rezultatului activităţii curente;

b. veniturile şi cheltuielile din activităţi financiare, cu prezentarea rezultatului activităţii financiare;

c. veniturile şi cheltuielile din activităţi extraordinare, cu prezentarea rezultatului activităţii extraordinare;

d. rezultatul brut al exerciţiului prin însumarea celor trei rezultate: curent, financiar, extraordinar;

e. profitul sau pierderea.



F20 - pag. 1

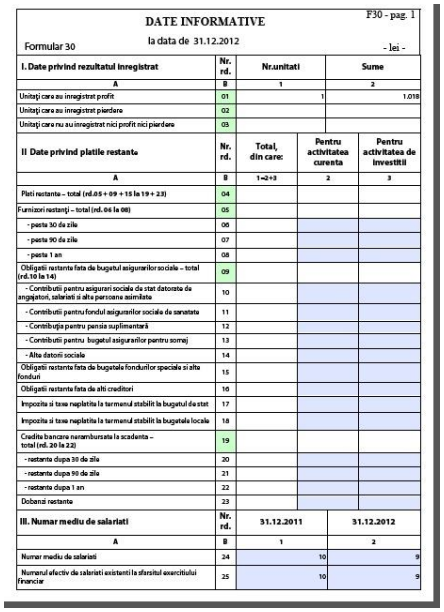
CONTUL DE PROFIT ŞI PIERDERE

la data de 31.12.2012

Formular 20 - lei -

Denumirea indicatorilor	Nr. rd.	Exerciţiul financiar 2011	2012
A	B	1	2
1. Cifra de afaceri netă (rd. 02+03-04+05+06)	01	1.567.699	947.727
Producţia vândută (ct.701+702+703+704+705+706+708)	02	828.611	564.135
Venituri din vânzarea mărfurilor (ct. 707)	03	747.088	383.592
Reduceri comerciale acordate (ct. 709)	04	0	0
Venituri din debitori înregistrate de entităţile radiate din Registrul general si care mai au in derulare contracte de leasing (ct.766*)	05		
Venituri din subvenţii de exploatare aferente cifrei de afaceri neta (ct.7411)	06		
2. Venituri aferente costului producţiei în curs de execuţie (ct.711+712)			
Sold C	07	837.191	304.184
Sold D	08		
3. Producţia realizată de entitate pentru scopurile sale proprii şi capitalizată (ct.721+ 722)	09	0	314.000
4. Alte venituri din exploatare (ct.758+7417+7815)	10	229.696	-24
-din care, venituri din fondul comercial negativ	11		
VENITURI DIN EXPLOATARE - TOTAL (rd. 01+ 07 - 08 + 09 + 10)	12	2.634.586	1.565.887
5. a) Cheltuieli cu materiile prime şi materialele consumabile (ct.601+602-7412)	13	974.314	851.708
Alte cheltuieli materiale (ct.603+604+606+608)	14	1.818	1.229
b) Alte cheltuieli externe (cu energia şi apă)(ct.605-7413)	15	6.487	4.602
c) Cheltuieli privind mărfurile (ct.607)	16	730.600	407.044
Reduceri comerciale primite (ct. 609)	17	0	0
6. Cheltuieli cu personalul (rd. 19 +20)	18	127.341	95.618
a) Salarii şi indemnizaţii (ct.641+642+643+644-7414)	19	99.994	75.105
b) Cheltuieli cu asigurările şi protecţia socială (ct.645-7415)	20	27.347	20.511
7.a) Ajustări de valoare privind imobilizările corporale şi necorporale (rd. 22 - 23)	21	365.191	100.192
a.1) Cheltuieli (ct.6811+6813)	22	365.191	100.192
a.2) Venituri (ct.7813)	23	0	0
b) Ajustări de valoare privind activele circulante (rd. 25 - 26)	24	0	0
b.1) Cheltuieli (ct.654+6814)	25	0	0
b.2) Venituri (ct.754+7814)	26	0	0
8. Alte cheltuieli de exploatare (rd. 28 la 31)	27	398.109	88.095
8.1. Cheltuieli privind prestaţiile externe (ct.611+612+613+614+621+622+623+624 +625+626+627+628-7416)	28	189.102	73.908
8.2. Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate (ct.635)	29	132.280	10.421

Figura 2. – Contul de profit şi pierdere



F30 - pag. 1

DATE INFORMATIVE

Formular 30 la data de 31.12.2012 - lei -

I. Date privind rezultatul inregistrat	Nr. rd.	Nr.unitati	Sume
A	B	1	2
Unitaţi care au inregistrat profit	01	1	1.018
Unitaţi care au inregistrat pierdere	02		
Unitaţi care nu au inregistrat nici profit nici pierdere	03		

II Date privind platile restante	Nr. rd.	Total, din care:	Pentru activitatea curenta	Pentru activitatea de investitii
A	B	1=2+3	2	3
Plati restante - total (rd.05 + 09 + 15 la 19 + 23)	04			
Furnizori restanţi - total (rd.06 la 08)	05			
- peste 30 de zile	06			
- peste 90 de zile	07			
- peste 1 an	08			
Obligatii restante fata de bugetul asigurarilor sociale - total (rd.10 la 14)	09			
- Contributii pentru asigurari sociale de stat datorate de angajatori, salariati si alte persoane asimilate	10			
- Contributii pentru fondul asigurarilor sociale de sanatate	11			
- Contribuţia pentru pensia suplimentară	12			
- Contributii pentru bugetul asigurarilor pentru somaj	13			
- Alte datorii sociale	14			
Obligatii restante fata de bugetele fondurilor speciale si alte fonduri	15			
Obligatii restante fata de alti creditori	16			
Impozite si taxe neplatite la termenul stabilit la bugetul de stat	17			
Impozite si taxe neplatite la termenul stabilit la bugetele locale	18			
Credite bancare nerambursate la scadenta - total (rd. 20 la 23)	19			
- restante dupa 30 de zile	20			
- restante dupa 90 de zile	21			
- restante dupa 1 an	22			
Dobanzi restante	23			

III. Numar mediu de salariati	Nr. rd.	31.12.2011	31.12.2012
A	B	1	2
Numar mediu de salariati	24	10	9
Numarul efectiv de salariati existenti la sfarsitul exercitiului financiar	25	10	9

Figura 3. – Date informative

Situaţia modificărilor capitalului propriu. Modificările de capital propriu reprezintă creşterea sau reducerea activului net în cursul perioadei determinată de pierderile şi câştigurile capitalizate, cum ar fi: diferenţele din reevaluare, diferenţele de curs valutar şi dividendele primite care sunt recunoscute direct ca modificări de capitaluri proprii împreună cu tranzacţiile de capital şi distribuirile către proprietarii întreprinderii.

Situaţia fluxurilor de trezorerie, situaţia fluxurilor de numerar este o parte componentă a situaţiilor financiare şi de aceea trebuie întocmită pentru fiecare perioadă în care sunt prezentate situaţiile financiare. Acestea sunt reprezentate de intrările şi ieşirile de numerar sau de echivalentul de numerar cum sunt investiţiile financiare pe termen scurt.

Note la situaţiile financiare. În ţara noastră, setul notelor explicative reţin în mod explicit: active imobilizate; provizioane pentru riscuri şi cheltuieli şi alte provizioane; repartizarea profitului; analiza rezultatului din exploatare; situaţia creanţelor şi datoriilor; principii, politici şi metode contabile; acţiuni şi

obligaţiuni; informaţii privind salariaţii, administratorii şi directorii; exemple de calcul şi analiză a principalilor indicatori economico- financiari; alte informaţii.

Nota 1: Active imobilizate unde este prezentată evoluţia în timp a valorilor brute (sold iniţial, creşteri, reduceri, sold final) şi deprecierile expuse sub forma de amortizări şi provizioane (sold iniţial, depreciera înregistrată în cursul exerciţiului, reduceri sau reluări, sold final).

Nota 2: Provizioane: prezintă soldul iniţial al acestora, transferurile şi soldul final.

Nota 3: Repartizarea profitului: pune în evidenţă destinaţia profitului net repartizat (rezervă legală, acoperirea pierderii contabile, dividende) şi profitul nerepartizat cu sumele aferente fiecăruia.

Nota 4: Analiza rezultatului din exploatare: prezintă o comparaţie a rezultatului din exploatare din exerciţiul precedent şi cel curent pe baza indicatorilor relevanţi în acest sens (cifra de afaceri, costul bunurilor vândute şi al serviciilor prestate, cheltuielile activităţii de bază, cheltuielile activităţilor auxiliare, cheltuielile indirecte de producţie, rezultatul brut aferent cifrei de afaceri nete, cheltuielii de desfacere, cheltuieli generale de administraţie, alte venituri din exploatare, rezultatul din exploatare)

Nota 5: Situaţia creanţelor şi datoriilor: prezintă situaţia creanţelor în funcţie de lichiditatea acestora şi soldul pe care îl prezintă la sfârşitul exerciţiului.

Nota 6: Principii, politici şi metode contabile: în funcţie de natura, motivele şi evaluarea efectului asupra patrimoniului, rezultatului şi poziţiei financiare se vor expune abaterile de la principiile contabile şi schimbarea metodelor de evaluare. Acestea cuprind şi tratamentele contabile alternative şi suma dobânzilor incluse în costul de producţie al activelor imobilizate şi circulante ce sunt produse pe termen îndelungat.

Nota 7: Acţiuni şi obligaţiuni: în care sunt cuprinse informaţii referitoare la capitalul social subscris, numărul acţiunilor emise, a acţiunilor răscumpărabile şi acţiuni emise în timpul exerciţiului financiar, precum şi valoarea acestora, şi obligaţiunile emise.

Nota 8: Informaţii privind salariaţii şi membrii organelor de administraţie, conducere şi supraveghere: în care sunt cuprinse informaţii referitoare la salarizarea directorilor şi administratorilor (pensiile foştilor directori şi administratori, avansuri şi credite acordate acestora) şi a salariaţilor (numărul mediu total şi clasificat în funcţie de categorie, salarii plătite sau de plătit, asigurări sociale şi alte contribuţii).

Nota 9: Exemple de calcul şi analiză a principalilor indicatori economico financiari: în care sunt cuprinse informaţii din modul de calcul şi de interpretare a unor indicatori cum sunt indicatorii de lichiditate, de risc, de gestiune, de profitabilitate şi indicatori privind rezultatul pe acţiune.

Nota 10: Alte informaţii: cuprinde informaţii cu privire la prezentarea entităţii, relaţiile acesteia cu alte entităţi în care deţin titluri de participare, impozitul pe profit, cifra de afaceri, onorarii plătite auditorilor, angajamente acordate şi primite, precum şi modalitatea folosită pentru expunerea în monedă naţională a elementelor iniţial expuse în monedă străină.

În ceea ce priveşte auditarea situaţiilor financiare anuale, amintim faptul că aceste noi reglementări prevăd obligativitatea ca situaţiile financiare anuale ale entităţilor mijlocii şi mari, precum şi ale societăţilor/companiilor naţionale, societăţilor cu capital integral sau majoritar de stat şi regiilor autonome să fie auditate de unul sau mai mulţi auditori statutari sau firme de audit. De asemenea, sunt supuse auditului situaţiile financiare ale entităţilor care, la data bilanţului, depăşesc limitele a cel puţin două dintre următoarele trei criterii, în două exerciţii financiare consecutive, astfel: totalul activelor: 3.650.000 euro, cifra de afaceri netă: 7.300.000 euro, respectiv numărul mediu de salariaţi în cursul exerciţiului financiar: 50.

Tipuri de programe informatice utilizate pentru
întocmirea situaţiilor financiare anuale

Alegerea unui anumit program de contabilitate este o alegere destul de grea care trebuie făcută de contabilul entităţii, bazându-se pe cunoştiinţele dobândite cu privire la programele deja cunoscute.

Pentru a putea lua o decizie corectă cu privire la alegerea unui program informatic de contabilitate trebuie realizată o evaluare a variantelor disponibile, având în vedere ce poate oferi un anumit program informatic şi de ceea ce are nevoie un contabil pentru a realiza toate operaţiile contabile necesare.

Aşadar, un program informatic potrivit trebuie să aibă instalate toate funcţiile şi modulele de care are nevoie orice contabil, de exemplu stocuri, facturare, raportare, generare bilanţ şi alte module necesare. În cazul în care nu sunt instalate toate modulele necesare trebuie verificat cum se poate instala un modul care lipseşte şi la ce costuri adiţionale, în acest sens trebuie verificate şi condiţiile de garanţie şi returnare a banilor încă din momentul achiziţionării.

Deasemenea trebuie verificate cerinţele minime de software şi hardware necesare programului pentru a putea fi instalat, deoarece se pot calcula şi lua în considerare costurile pentru un calculator nou sau îmbunătăţirea celui existent, precum şi costurile cu licenţa unui eventual program fără de care programul de contabilitate nu ar putea funcţiona.

Un aspect care poate fi decisiv în alegerea unui program informatic de contabilitate este interfaţa acestuia. Interfaţa poate face un program de contabilitate să fie prietenos, intuitiv şi uşor de înţeles şi folosit, evitând costurile cu pregătirea personalului.

Pe site-ul oficial al Ministerului Finanţelor Publice, respectiv Agenţia Naţională de Administrare Fiscală (https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/Declaratii_R/1046_2014.html) este pusă la dispoziţie aplicaţia informatică pentru întocmirea situaţiilor financiare anuale, situaţii financiare particularizate pentru fiecare societate comercială, în funcţie de caracteristicile individuale şi în concordanţă cu prevederile legale.

Această aplicaţie generează un fişier PDF, având ataşat un fişier XML, care conţine toate tipurile de bilanţuri, urmând a se opta pentru bilanţul specific entităţii în cauză, la care trebuie ataşat şi un fişier cu extensia ZIP care va conţine documentele prevăzute de lege precum note explicative, situaţia modificărilor capitalurilor proprii, situaţia fluxurilor de numerar, după caz; raportul de audit, raportul administratorilor sau raportul comisiei de cenzori, după caz; sau propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii contabile.

Pentru fiecare fişier XML este precizat un cod universal aferent fiecarui tip de bilanţ, în acest sens, pentru bilanţurile aferente societăţilor comerciale al căror exerciţiu financiar coincide cu anul calendaristic sunt specificate codurile "S1002", „S1003" şi „S1005".

Astfel, tipul de bilanţ S1002, cu prescurtarea „BL", este bilanţul lung specific societăţilor comerciale care nu au optat pentru un exerciţiu financiar diferit de anul calendaristic, cu excepţia entităţilor care au optat pentru un sistem simplificat de contabilitate. Bilanţul S1003, cu prescurtarea „BS", este un bilanţ prescurtat specific societăţilor comerciale care nu au optat pentru un exerciţiu financiar diferit de anul calendaristic, cu excepţia entităţilor care au optat pentru un sistem simplificat de contabilitate, iar bilanţul S1005, prescurtat „UU", este aferent persoanelor care au optat pentru un sistem simplificat de contabilitate, în concordanţă cu prevederile legale şi care nu au optat pentru un exerciţiu financiar diferit de anul calendaristic.

În fişierul PDF, pe prima pagină trebuie să se regăsească date cu privire la societatea care întocmeşte situaţiile financiare, cât şi semnătura administratorului entităţii pentru care au fost întocmite situaţiile financiare şi semnătura electronică a persoanei care a întocmit aceste situaţii financiare.
În urma întocmirii balanţei de verificare, datele obţinute se preiau în bilanţ, contul de profit şi pierdere, datele informative, respectiv în situaţia activelor imobilizate din aplicaţia informatică.

Pe prima pagină din această aplicaţie se completează denumirea entităţii care întocmeşte situaţiile financiare, adresa sediului acestei entităţi, numărul de la registrul comerţului, codul unic de înregistrare, precum şi forma de proprietate în care se încadrează această societate şi informaţiile cu privire la activitatea preponderentă, adică codul şi denumirea clasei CAEN.

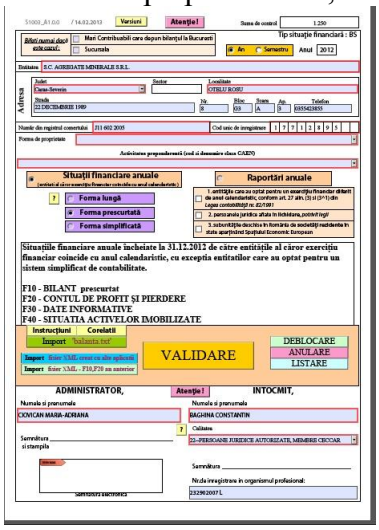


Figura 4. - Prima pagină din aplicaţia recomandată de Ministerul Finanţelor

Tot pe această primă pagină se optează pentru tipul de situaţii financiare, respectiv raportări anuale, în funcţie de regimul adoptat. Astfel, pentru entităţile al căror exerciţiu financiar coincide cu anul calendaristic se vor întocmi situaţii financiare în forma lungă, forma prescurtată sau forma simplificată, în funcţie de categoria în care se încadrează societatea, iar pentru entităţile care au optat pentru un exerciţiu financiar diferit de anul calendaristic, persoanele juridice aflate în lichidare, conform legii, şi subunităţile deschise în România de societăţi rezidente în state aparţinând Spaţiului Economic European se vor întocmi raportări anuale.

În situaţiile financiare sunt prezentate datele înregistrate de firmă atât la începutul exerciţiului financiar, respectiv la 1 ianuarie, cât şi datele înregistrate la sfârşitul acestuia, respectiv 31 decembrie.

În cadrul programului SAGA, situaţiile financiare sunt întocmite în mod automat prin preluarea informaţiilor generate în urma datelor introduse pe parcursul anului, acestea putându-se vizualiza/lista din meniul Situaţii-Listări, această secţiune permite vizualizarea documentelor contabile şi permite listarea acestora.

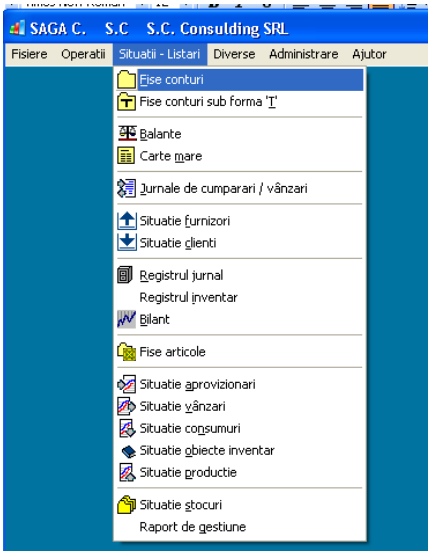
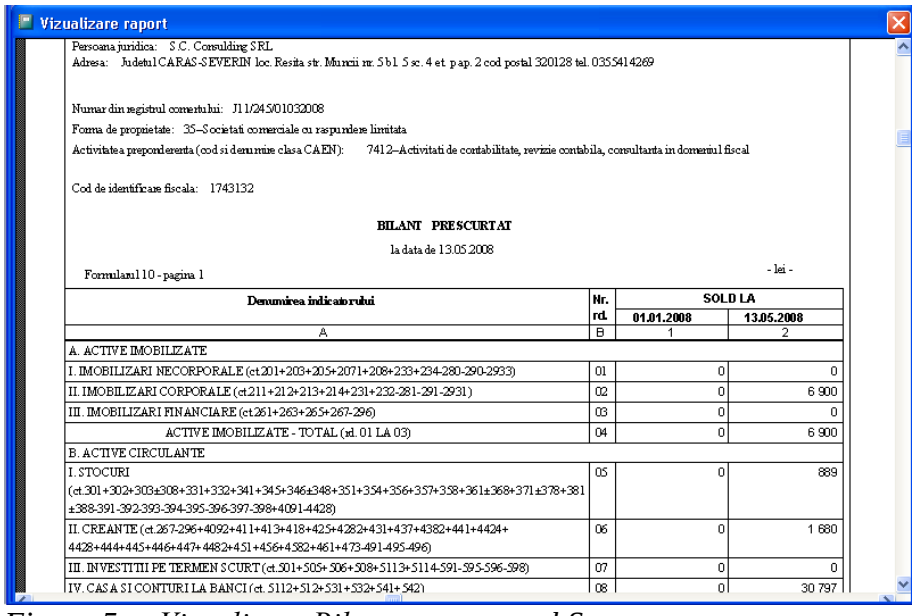


Figura 5. – Meniul Situaţii-Listări

Opţiune Bilanţ este destinată simplificării completării bilanţului prin calcularea automată a majorităţii sumelor ce trebuie completate în formularele de bilanţ. Fereastra este împărţită în pagini ce corespund formularelor de bilanţ şi are o pagină dedicată datelor despre agentul economic, semnături, listă de corelaţii.


Vizualizare raport

Persoana juridica: S.C. Consulding SRL
Adresa: Judetul CARAS-SEVERIN loc. Resita str. Muncii nr. 5 bl. 5 sc. 4 et. p ap. 2 cod postal 320128 tel. 0355414269

Numar din registrul comertului: J11/245/01032008
Forma de proprietate: 35–Societati comerciale cu raspundere limitata
Activitatea preponderenta (cod si denumire clasa CAEN): 7412–Activitati de contabilitate, revizie contabila, consultanta in domeniul fiscal

Cod de identificare fiscala: 1743132

BILANT PRESCURTAT

la data de 13.05.2008

Formularul 10 - pagina 1 - lei -

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	SOLD LA	
		01.01.2008	13.05.2008
A	B	1	2
A. ACTIVE IMOBILIZATE			
I. IMOBILIZARI NECORPORALE (ct.201+203+205+2071+208+233+234-280-290-2933)	01	0	0
II. IMOBILIZARI CORPORALE (ct.211+212+213+214+231+232-281-291-2931)	02	0	6 900
III. IMOBILIZARI FINANCIARE (ct.261+263+265+267-296)	03	0	0
ACTIVE IMOBILIZATE - TOTAL (rd. 01 LA 03)	04	0	6 900
B. ACTIVE CIRCULANTE			
I. STOCURI (ct.301+302+303±308+331+332+341+345+346±348+351+354+356+357+358+361±368+371±378+381 ±388-391-392-393-394-395-396-397-398+4091-4428)	05	0	889
II. CREANTE (ct.267-296+4092+411+413+418+425+4282+431+437+4382+441+4424+ 4428+444+445+446+447+4482+451+456+4582+461+473-491-495-496)	06	0	1 680
III. INVESTITII PE TERMEN SCURT (ct.501+505+506+508+5113+5114-591-595-596-598)	07	0	0
IV. CASA SI CONTURI LA BANCI (ct. 5112+512+531+532+541+542)	08	0	30 797

Figura 5. – Vizualizare Bilanţ – programul Saga

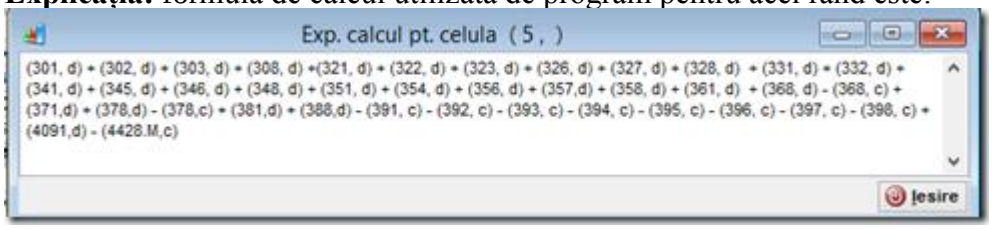
Probleme ce pot apărea la întocmirea situaţiilor financiare cu ajutorul programului SAGA

Problema: diferență la rândul 5 din formularul 10. Diferența e și pe coloana de an precedent, deși la finele anului nu ați avut o astfel de diferență:

Cauze posibile:

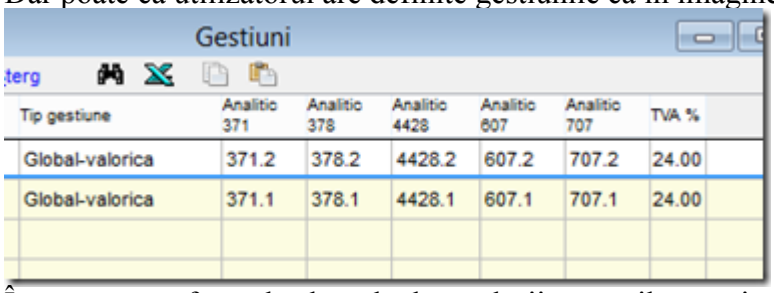
1. mai multe gestiuni global-valorice sau cantitativ-valorice evaluate în preț cu amănuntul ce au analitice distincte la 4428.

Explicația: formula de calcul utilizată de program pentru acel rând este:



După cum lesne se poate observa, SAGA ia în formulă doar 4428.M (mai exact, soldul creditor al acestuia). Contul 4428.M este utilizat implicit doar în cazul în care există o singură gestiune de mărfuri evaluată la preț de vânzare cu amănuntul (fie global-valoric, fie cantitativ-valoric), altfel acel cont nu ar trebui să aibă sold.

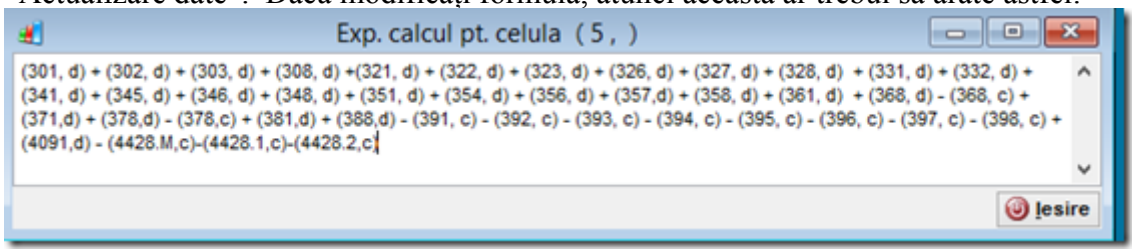
Dar poate că utilizatorul are definite gestiunile ca în imaginea de mai jos:



În acest caz, formula de calcul a valorii stocurilor nu ia în considerare soldurile conturilor 4428.1 și 4428.2.

Formula nu se poate adapta dinamic la zecile de cazuri particulare în care utilizatorii își definesc analitice pentru 4428 dacă au gestiuni multiple.

Rezolvarea: fie modificați manual valoarea de la rândul 5 scăzând soldul conturilor analitice a 4428, corespunzătoare gestiunilor de marfă, fie modificați formula de calcul a rândului 5 și apoi apăsați "Actualizare date". Dacă modificați formula, atunci aceasta ar trebui să arate astfel:



Atenție! Nu apăsați actualizare formule, pentru că modificările făcute de dvs asupra formulei se vor pierde.

---

2. Nu aveți marfă în sistem de vânzare cu amănuntul, dar aveți sold la 4428.M și valoarea acestuia diminuează, în mod eronat, valoarea de la rândul 5.

Explicație: la trecerea de la sistemul de TVA clasic la cel de TVA la încasare, în 2013, programul a modificat automat 4428 în 4428.M pentru anumite situații. Una din ele, în anumite cazuri, destul de rare, dar posibile, este legată de 4428 folosit la nota contabilă aferentă avizelor de însoțire.

Rezolvarea: Dacă modificarea efectuată de program nu era corectă, trebuie să stornați 4428.M sau să corectați contul din 4428.M în 4428 sau 4428.A după ce vă creați acest analitic.**Efectuați o salvare de siguranță înainte de modificarea datelor.**

Problemă: (deși, parțial, e o falsă problemă, nu e o problemă legată de program) creanțele și/sau datoriile par a fi mai mari față de cele din balanță/formularul 30.

Explicație: SAGA ia, implicit, 4428.TP la creanțe și 4428.TI la datorii.

Rezolvare (dacă este o problemă pentru dumneavoastră, altfel lăsați așa cum generează programul și modificați doar în formularul 30 informațiile):

Dacă nu sunteți în sistemul de TVA la încasare, nu l-ați aplicat niciodată, 4428.TI nu aveți fiind cu sold zero, atunci eventualul sold al lui 4428.TP e corect tratat la creanțe.
Dacă aplicați sistemul de TVA la încasare: atunci va trebui să procedați astfel:
- dacă 4428.TP e mai mare decât 4428.TI, notați-vă (din fișa de cont) soldul lui 4428.TI la 30/06/2013 și scădeți-l din valoarea calculată de program la rândurile 6 și 11
- dacă 4428.TI este mai mare decât 4428.TP, notați-vă (din fișa de cont) soldul lui 4428.TP la 30/06/2013 și scădeți-l din valoarea calculată de program la rândurile 6 și 11

Aveți concedii medicale pentru care ați depus cerere de restituire la CNAS?
Atunci, v-aș recomanda să întocmiți, la data de 30/06/2013, un articol contabil de tip 4382=4313 pentru suma solicitată la restituire, iar pe măsură ce încasați sumele solicitate la rambursare să stingeți din soldul contului 4382. Așa se va prelua corect în bilanț/raportare contabilă creanța față de BASS

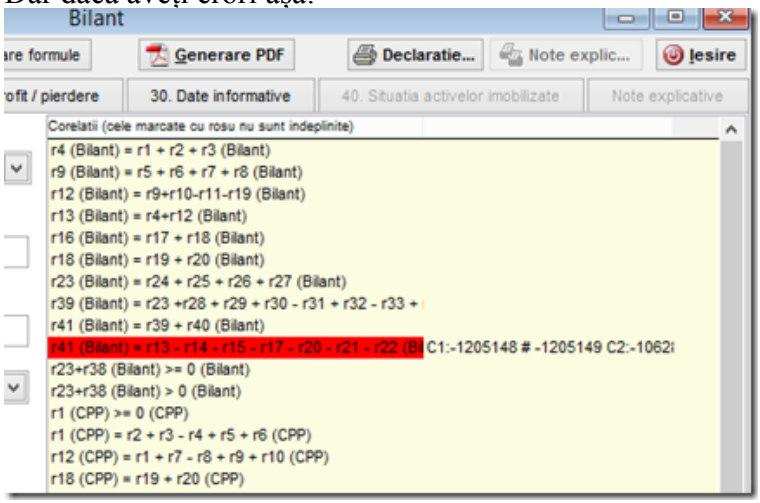
Aveți descoperire de sold? Atunci, dacă ați operat doar prin 5121 sau un analitic al acestuia aveți sold debitor negativ la acest cont ceea ce nu e normal, contul 5121 fiind un cont de activ.
Pentru a vă prelua datele corect în bilanț/raportare, faceți la 30/06/2013 o notă contabilă, la bancă, de tip 5121=5191, cu suma reprezentând soldul negativ, descoperirea de cont. Dacă doriți, ca în continuare să bifați extrasul – soldul negativ din acesta – cu soldul contului 5121, puteți face, imediat, o înregistrare inversă la data de 01/07/2013 – 5191=5121 cu același sold și veți ajunge la situația inițială.

Aveți sold la 581? Programul avertizează despre asta. Nu ignorați avertismentul. La bilanț nu e ok să aveți sold la acest cont. E adevărat că în practică e posibil să fiți într-o astfel de situație. Spre exemplu transferați în 28/06 bani dintr-o bancă în alta și banii ajung în contul din banca destinatară abia în 1/07. În această situație, pentru a nu avea erori la bilanț, întocmiți un articol contabil la 30/06 de genul 5125=581 cu suma transferată și neajunsă în cont, iar la 1/07 veți înregistra 5121=5125 cu acea sumă, conform extrasului eliberat de banca destinatară, în loc de 5121=581.

Ați acordat tichete de masă? Dacă da, atunci la rândul 56 din formularul 30 trebuie să completați manual valoarea înregistrată în contul 642 în perioada de referință.

De la bilanțul anual pentru 2012, prin formularul 30 se cere detalierea deținătorilor de capital în persoane fizice, juridice, entități de stat, etc. Programul nu are de unde să știe ce structură a acționariatului există în firmă, de aceea detalierea de la rândurile 183,184 și 186-192 trebuie să o faceți dvs manual.

Momentan atât. Ar mai fi de discutat despre subvenții **încasate**, creanțe restante și datorii restante, dar mă opresc aici cazurile fiind destul de rare și cei ce completează acele rânduri știu despre ce e vorba
Dar dacă aveți erori așa:


Bilant
Generare PDF
Declaratie...
Note explic...
Iesire
30. Date informative
40. Situatia activelor imobilizate
Note explicative
Corelatii (cele marcate cu rosu nu sunt indeplinite)
r4 (Bilant) = r1 + r2 + r3 (Bilant)
r9 (Bilant) = r5 + r6 + r7 + r8 (Bilant)
r12 (Bilant) = r9+r10-r11-r19 (Bilant)
r13 (Bilant) = r4+r12 (Bilant)
r16 (Bilant) = r17 + r18 (Bilant)
r18 (Bilant) = r19 + r20 (Bilant)
r23 (Bilant) = r24 + r25 + r26 + r27 (Bilant)
r39 (Bilant) = r23 +r28 + r29 + r30 - r31 + r32 - r33 +
r41 (Bilant) = r39 + r40 (Bilant)
r41 (Bilant) = r13 - r14 - r15 - r17 - r20 - r21 - r22 (Bi C1:-1205148 # -1205149 C2:-1062
r23+r38 (Bilant) >= 0 (Bilant)
r23+r38 (Bilant) > 0 (Bilant)
r1 (CPP) >= 0 (CPP)
r1 (CPP) = r2 + r3 - r4 + r5 + r6 (CPP)
r12 (CPP) = r1 + r7 - r8 + r9 + r10 (CPP)
r18 (CPP) = r19 + r20 (CPP)
Corectați în formularul indicat de corelația evidențiată pe fond roșu valorile ce duc la generarea erorilor. În exemplul din imagine e vorba de 1 leu diferență între activ și pasiv în formularul 10.
A, da. Foarte important: NU UITAȚI ca după depunerea lui să verificați întotdeauna recipisa generată de sistemul ANAF de preluare pentru a vă asigura că vi s-a preluat fără erori. (http://www.sagasoftware.ro/?p=883**)**

Intralegis 6.2 - CTCE Piatra Neamț, 2016
www.ctce.ro

ORDIN nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 (*actualizat*)
pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate
(actualizat la data de 12 ianuarie 2016*)

EMITENT: MINISTERUL FINANȚELOR PUBLICE

Data intrării în vigoare: 01 Ianuarie 2015

Forma consolidată valabilă la data de 13 Octombrie 2016

Prezenta formă consolidată este valabilă începând cu data de 12 Ianuarie 2016, până la data de 31 Decembrie 2016

---

*) Notă CTCE:

Forma actualizată a acestui act normativ la data de 13 Octombrie 2016 este realizată de către Departamentul juridic din cadrul S.C. "Centrul Teritorial de Calcul Electronic" S.A. Piatra-Neamț prin includerea tuturor modificărilor și completărilor aduse de către: ORDINUL nr. 773 din 1 iulie 2015 ; ORDINUL nr. 1.198 din 30 septembrie 2015 ; ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 .

Conținutul acestui act aparține exclusiv S.C. Centrul Teritorial de Calcul Electronic S.A. Piatra-Neamț și nu este un document cu caracter oficial, fiind destinat pentru informarea utilizatorilor.

În temeiul art. 10 alin. (4) din Hotărârea Guvernului nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, cu modificările și completările ulterioare,

având în vedere prevederile art. 4 alin. (1) și ale art. 44 din Legea contabilității nr. 82/1991 , republicată, cu modificările și completările ulterioare,

ministrul finanțelor publice emite următorul ordin:

ART. 1

Se aprobă Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cuprinse în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

ART. 2

Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, prevăzute la art. 1, se aplică de entitățile prevăzute la pct. 3 din aceste reglementări.

ART. 3

(1) Subunitățile fără personalitate juridică, care aparțin persoanelor juridice cu sediul în România, organizează și conduc evidență contabilă proprie, astfel încât aceasta să permită determinarea informațiilor și a obligațiilor prevăzute de lege, iar persoanele juridice cărora le aparțin să poată întocmi situații financiare anuale.

(2) Activitatea desfășurată în străinătate de subunitățile fără personalitate juridică, care aparțin persoanelor juridice cu sediul în România, se include în situațiile financiare ale persoanei juridice române și se raportează pe teritoriul României, cu respectarea prevederilor Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate.

(3) În înțelesul prezentului ordin, prin subunități fără personalitate juridică, care aparțin persoanelor juridice cu sediul în România, se înțelege sucursale, agenții, reprezentanțe sau alte asemenea unități fără personalitate juridică, înființate potrivit legii.

(4) Persoanele desemnate ca reprezentant/împuternicit fiscal, potrivit Codului fiscal și Codului de procedură fiscală, țin contabilitatea proprie în funcție de statutul lor de persoane fizice sau juridice, după caz. În cazul în care sunt persoane juridice, acestea întocmesc situații financiare anuale și raportări contabile, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991 , republicată, cu modificările și completările ulterioare.

(5) Din punct de vedere contabil, sediile permanente din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul în străinătate reprezintă subunități fără personalitate juridică ce aparțin acestor persoane juridice și au obligația întocmirii situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile cerute de Legea contabilității nr. 82/1991 , republicată, cu modificările și completările ulterioare. În situația în care persoana juridică cu sediul în străinătate își desfășoară activitatea în România prin mai multe sedii permanente, situațiile financiare anuale și raportările contabile cerute de Legea contabilității nr. 82/1991 se întocmesc de sediul permanent desemnat să îndeplinească obligațiile fiscale, acestea reflectând activitatea tuturor sediilor permanente.

ART. 4

(1) În cazul asocierilor în participație încheiate între o persoană juridică română și o

persoană juridică străină, contabilitatea se ţine de către persoana desemnată de asociaţi, care răspunde potrivit legii.

(2) La organizarea şi conducerea contabilităţii asocierii în participaţie trebuie avute în vedere atât Reglementările contabile privind situaţiile financiare anuale individuale şi situaţiile financiare anuale consolidate, cât şi cerinţele care rezultă din alte prevederi legale.

(3) Reglementările contabile menţionate la alin. (2) se aplică, de asemenea, asocierilor în participaţie între persoane juridice străine (nerezidente), înregistrate în România. Pentru acestea, asociatul desemnat prin contractul de asociere să îndeplinească obligaţiile fiscale organizează şi conduce evidenţa contabilă a asocierii, astfel încât să se poată determina informaţiile şi obligaţiile prevăzute de lege, fără a întocmi situaţii financiare anuale.

ART. 5

În aplicarea Reglementărilor contabile prevăzute la art. 1, entităţile trebuie să dezvolte politici contabile proprii care se aprobă de administratori. În cazul entităţilor care nu au administratori, politicile contabile se aprobă de persoanele care au obligaţia gestionării entităţii respective.

ART. 6

În cazul entităţilor administrate în sistem dualist, potrivit legii, referirile la "administratori" din reglementările prevăzute la art. 1 se vor citi ca referiri la "membrii directoratului".

ART. 7

(1) O societate-mamă are obligaţia să întocmească situaţii financiare anuale consolidate atunci când sunt depăşite criteriile prevăzute la pct. 10 alin. (3) din reglementările prevăzute la art. 1, precum şi în cazul grupurilor mici şi mijlocii în care una dintre entităţile afiliate este o entitate de interes public.

(2) Entităţile care au obligaţia să întocmească situaţii financiare anuale consolidate pot întocmi aceste situaţii fie potrivit reglementărilor contabile prevăzute la art. 1, fie în baza Reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaţionale de raportare financiară, aplicabile societăţilor comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacţionare pe o piaţă reglementată, aprobate prin Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finanţelor publice, nr. 1.286/2012 , cu modificările şi completările ulterioare.

ART. 8

În cazul în care aplicarea reglementărilor contabile prevăzute la art. 1 impune modificarea unor tratamente contabile, aceasta nu determină corecţii ale operaţiunilor contabile generate de evenimente anterioare intrării în vigoare a respectivelor reglementări.

ART. 9

Sancţiunile aplicabile pentru încălcarea prevederilor Reglementărilor contabile privind situaţiile financiare anuale individuale şi situaţiile financiare anuale consolidate sunt cele prevăzute de Legea contabilităţii nr. 82/1991 , republicată, cu modificările şi completările ulterioare.

ART. 10

(1) Prezentul ordin intră în vigoare la data de 1 ianuarie 2015. Entităţile care au ales un exerciţiu financiar diferit de anul calendaristic aplică prevederile prezentului ordin de la începutul primului exerciţiu financiar astfel ales, care începe ulterior datei de 1 ianuarie 2015.

(2) Face excepţie de la prevederile alin. (1) cap. 13 «Raportarea plăţilor efectuate către guverne» din cadrul Reglementărilor contabile privind situaţiile financiare anuale individuale şi situaţiile financiare anuale consolidate, ale cărui prevederi se aplică începând cu exerciţiul financiar al anului 2016.

Art. 10 a fost modificat de art. I din ORDINUL nr. 1.198 din 30 septembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 759 din 12 octombrie 2015.

ART. 11

La data intrării în vigoare a prezentului ordin se abrogă:

a) Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 3.055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 766 şi 766 bis din 10 noiembrie 2009, cu modificările şi completările ulterioare;

b) Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 2.239/2011 pentru aprobarea Sistemului simplificat de contabilitate, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 522 şi 522 bis din 25 iulie 2011.

ART. 12

Prezentul ordin se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Ministrul finanţelor publice,
Darius-Bogdan Vâlcov

Bucureşti, 29 decembrie 2014
Nr. 1.802.

ANEXĂ

REGLEMENTĂRILE CONTABILE
privind situaţiile financiare anuale

individuale şi situaţiile financiare anuale consolidate

CAP. 1

Arie de aplicabilitate, definiţii şi categorii de entităţi raportoare

1. - (1) Prezentele reglementări prevăd formatul şi conţinutul situaţiilor financiare anuale, principiile contabile şi regulile de recunoaştere, evaluare, scoatere din evidenţă şi prezentare a elementelor în situaţiile financiare anuale individuale, regulile de întocmire, aprobare, auditare/verificare, potrivit legii, şi publicare a situaţiilor financiare anuale, Planul de conturi general, precum şi conţinutul şi funcţiunea conturilor contabile.

(2) Acestea stabilesc, de asemenea, reguli privind întocmirea situaţiilor financiare anuale consolidate.

2. - Prezentele reglementări transpun parţial prevederile Directivei 2013/34/UE a Parlamentului European şi a Consiliului privind situaţiile financiare anuale, situaţiile financiare consolidate şi rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European şi a Consiliului şi de abrogare a Directivelor 78/660/CEE şi 83/349/CEE ale Consiliului, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 182 din data de 29 iunie 2013.

SECŢIUNEA 1.1

Arie de aplicabilitate

3. - Prezentele reglementări se aplică de către următoarele categorii de persoane ale căror valori mobiliare nu sunt admise la tranzacţionare pe o piaţă reglementată (denumite în continuare entităţi):

a) societăţi:

- societăţile în nume colectiv;
- societăţile în comandită simplă;
- societăţile pe acţiuni;
- societăţile în comandită pe acţiuni şi
- societăţile cu răspundere limitată;

b) societăţile/companiile naţionale;

c) regiile autonome;

d) institutele naţionale de cercetare-dezvoltare;

e) societăţile cooperative şi celelalte persoane juridice care, în baza legilor speciale de organizare, funcţionează pe principiile societăţilor;

f) subunităţile fără personalitate juridică, cu sediul în România, care aparţin persoanelor juridice cu sediul în România, în condiţiile prevăzute de prezentele reglementări;

g) subunităţile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparţin persoanelor prevăzute la lit. a)-e), cu sediul în România, în condiţiile prevăzute de prezentele reglementări;

h) subunităţile din România care aparţin unor persoane juridice cu sediul în străinătate, în condiţiile prevăzute de prezentele reglementări;

i) grupurile de interes economic, înfiinţate potrivit legii.

4. - (1) Societăţile care au subunităţi organizează şi conduc contabilitatea astfel încât să fie disponibile informaţiile necesare privind activitatea desfăşurată de aceste subunităţi.

(2) În înţelesul prezentelor reglementări, subunităţile fără personalitate juridică, care aparţin persoanelor juridice cu sediul în România, reprezintă sucursale, agenţii, reprezentanţe sau alte asemenea unităţi fără personalitate juridică, înfiinţate potrivit legii.

5. - (1) Subunităţile fără personalitate juridică, care aparţin persoanelor juridice cu sediul în România organizează şi conduc evidenţă contabilă proprie, astfel încât aceasta să permită determinarea informaţiilor şi a obligaţiilor prevăzute de lege, iar persoanele juridice cărora le aparţin să poată întocmi situaţii financiare anuale.

(2) Activitatea desfăşurată în străinătate de subunităţile fără personalitate juridică, care aparţin persoanelor juridice cu sediul în România, se include în situaţiile financiare ale persoanei juridice române şi se raportează pe teritoriul României, cu respectarea prevederilor pct. 7 şi pct. 317-324 din prezentele reglementări.

(3) Persoanele desemnate ca reprezentant/împuternicit fiscal, potrivit Codului fiscal şi Codului de procedură fiscală, ţin contabilitatea proprie în funcţie de statutul lor de persoane fizice sau juridice, după caz. În cazul în care sunt persoane juridice, acestea întocmesc situaţii financiare anuale şi raportări contabile, potrivit Legii contabilităţii nr. 82/1991 , republicată, cu modificările şi completările ulterioare.

(4) Din punct de vedere contabil, sediile permanente din România care aparţin unor persoane juridice cu sediul în străinătate reprezintă subunităţi fără personalitate juridică ce aparţin acestor persoane juridice şi au obligaţia întocmirii situaţiilor financiare anuale şi a raportărilor contabile cerute de legea contabilităţii. În situaţia în care persoana juridică cu sediul în străinătate îşi desfăşoară activitatea în România prin mai multe sedii permanente, situaţiile financiare anuale şi raportările contabile cerute de legea contabilităţii se întocmesc de sediul permanent desemnat să îndeplinească obligaţiile fiscale, acestea reflectând activitatea tuturor sediilor permanente.

6. - (1) În cazul asocierilor în participaţie încheiate între o persoană juridică română şi o persoană juridică străină, contabilitatea se ţine de către persoana desemnată de asociaţi, care răspunde potrivit legii.

(2) La organizarea și conducerea contabilității asocierii în participație trebuie avute în vedere atât prezentele reglementări, cât și cerințele care rezultă din alte prevederi legale.

(3) Prezentele reglementări se aplică, de asemenea, asocierilor în participație între persoane juridice străine (nerezidente), înregistrate în România. Pentru acestea, asociatul desemnat prin contractul de asociere să îndeplinească obligațiile fiscale organizează și conduce evidența contabilă a asocierii, astfel încât să se poată determina informațiile și obligațiile prevăzute de lege, fără a întocmi situații financiare anuale.

7. - (1) Contabilitatea se ține în limba română și în moneda națională.

(2) Contabilitatea operațiunilor efectuate în valută se ține atât în moneda națională, cât și în valută.

(3) Prin valută se înțelege altă monedă decât leul.

SECȚIUNEA 1.2

Definiții

8. - În înțelesul prezentelor reglementări se aplică următoarele definiții:

1. entități de interes public înseamnă societățile/companiile naționale, societățile cu capital integral sau majoritar de stat și regiile autonome;

2. interes de participare înseamnă drepturi în capitalul altor entități, reprezentate sau nu prin certificate, care, prin crearea unei legături durabile cu aceste entități, sunt destinate să contribuie la activitatea entității care deține drepturile respective. Deținerea unei părți din capitalul unei alte entități reprezintă un interes de participare, dacă depășește un prag procentual de 20%;

3. parte legată are același înțeles ca în standardele internaționale de contabilitate adoptate în conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1.606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate*1).

---

*1) JO L 243, 11.9.2002, p. 1.

Sunt avute în vedere prevederile secțiunii 6.4 "Părți legate";

4. active imobilizate înseamnă activele care sunt destinate să servească o perioadă îndelungată activitățile entității, respectiv mai mare de un an;

5. cifră de afaceri netă înseamnă sumele obținute din vânzarea de produse și prestarea de servicii după deducerea reducerilor comerciale și a taxei pe valoarea adăugată și a altor impozite direct legate de cifra de afaceri;

6. cost de achiziție înseamnă prețul datorat și eventualele cheltuieli conexe minus eventualele reduceri ale costului de achiziție.

În acest sens, costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelora pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției bunurilor respective.

În costul de achiziție se includ, de asemenea, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli nerecuperabile, atribuibile direct bunurilor respective.

Cheltuielile de transport sunt incluse în costul de achiziție și atunci când funcția de aprovizionare este externalizată;

7. cost de producție înseamnă prețul de achiziție al materiilor prime și al materialelor consumabile și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct bunului în cauză.

Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, costul proiectării produselor, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

Costurile de conversie (prelucrare) a stocurilor includ costurile direct legate de unitățile produse, cum ar fi costurile cu manopera directă. De asemenea, ele includ și alocarea sistematică a regiei fixe și variabile de producție generată de transformarea materialelor în produse finite. Regia fixă de producție constă în acele costuri indirecte de producție care rămân relativ constante, indiferent de volumul producției, cum sunt: amortizarea, întreținerea secțiilor și utilajelor, precum și costurile cu conducerea și administrarea secțiilor. Regia variabilă de producție constă în acele costuri indirecte de producție care variază direct proporțional sau aproape direct proporțional cu volumul producției, cum sunt materialele indirecte și forța de muncă indirectă.

Alocarea regiei fixe de producție asupra costurilor de conversie se face pe baza capacității normale a instalațiilor de producție. Nivelul real de producție poate fi folosit dacă se consideră că acesta aproximează capacitatea normală. Valoarea cheltuielilor cu regia fixă alocate fiecărei unități de producție nu se majorează ca urmare a obținerii unei producții scăzute sau a neutilizării unor echipamente. Cheltuielile de regie nealocate sunt recunoscute drept cheltuială în perioada în care sunt suportate. În perioadele în care se înregistrează o producție neobișnuit de mare, valoarea cheltuielilor cu regia fixă alocate fiecărei unități de producție este diminuată, astfel încât stocurile să nu fie evaluate la o valoare mai mare decât costul lor. Regia variabilă de producție este alocată fiecărei unități de producție pe baza folosirii reale a

instalaţiilor de producţie.

Un proces de producţie poate conduce la obţinerea simultană a mai multor produse, de exemplu, în cazul obţinerii produselor cuplate sau în cazul în care există un produs principal şi altul secundar. Atunci când costurile de conversie nu se pot identifica distinct, pentru fiecare produs în parte, acestea se alocă pe baza unei metode raţionale, aplicate cu consecvenţă. Alocarea se poate baza, de exemplu, pe valoarea de vânzare relativă a fiecărui produs, fie în stadiul de producţie în care produsele devin identificabile în mod distinct, fie în momentul finalizării procesului de producţie. Prin natura lor, majoritatea produselor secundare au o valoare nesemnificativă. În acest caz, ele sunt adesea evaluate la valoarea realizabilă netă şi această valoare se deduce din costul produsului principal. Ca urmare, valoarea contabilă a produsului principal nu diferă în mod semnificativ de costul său.

În situaţia în care anumite costuri (regii) generale sau costuri de proiectare a produselor pot fi identificate ca având legătură cu unele stocuri, acestea se includ în costul stocurilor respective.

În măsura în care prestatorii de servicii au stocuri, ei le evaluează la costurile lor de producţie. Aceste costuri constau, în primul rând, în manoperă şi în alte costuri legate de personalul direct angajat în furnizarea serviciilor, inclusiv personalul însărcinat cu supravegherea, precum şi în cheltuielile de regie de atribuit. Manopera şi alte costuri legate de vânzare şi de personalul angajat în administraţia generală nu se includ, ci sunt recunoscute drept cheltuieli în perioada în care sunt suportate. Costul stocurilor unui prestator de servicii nu include marjele de profit sau cheltuielile de regie neatribuibile, care sunt adesea încorporate în preţurile facturate de prestatorii de servicii.

În costul de producţie al bunului se include o proporţie rezonabilă din cheltuielile de regie fixe sau variabile atribuibile indirect bunului în cauză, în măsura în care acestea se referă la perioada de producţie. Includerea în costul stocurilor a regiilor generale poate fi adecvată în măsura în care reprezintă costuri suportate pentru a aduce stocurile în locul şi forma dorite.

În costul de producţie nu se includ costurile de distribuţie;

8. ajustări de valoare înseamnă ajustările destinate să ţină cont de modificările valorilor activelor individuale, stabilite la data bilanţului, indiferent dacă modificarea este definitivă sau nu.

Ajustările negative de valoare pot fi: ajustări permanente, denumite în continuare amortizări, şi/sau ajustări provizorii, denumite în continuare ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare, în funcţie de caracterul permanent sau provizoriu al ajustării respective;

9. societate-mamă înseamnă o entitate care controlează una sau mai multe filiale;

10. filială înseamnă o entitate controlată de o societate-mamă, inclusiv orice filială a societăţii-mamă care le conduce;

11. grup înseamnă o societate-mamă şi toate filialele acesteia;

12. entităţi afiliate înseamnă două sau mai multe entităţi din cadrul unui grup;

13. entitate asociată înseamnă o entitate în care o altă entitate are un interes de participare şi ale cărei politici de exploatare şi financiare fac obiectul unei influenţe semnificative exercitate de cealaltă entitate. Se consideră că o entitate exercită o influenţă semnificativă asupra altei entităţi dacă deţine cel puţin 20% din drepturile de vot ale acţionarilor sau asociaţilor respectivei entităţi. Ca urmare, existenţa unei entităţi asociate presupune îndeplinirea cumulativă a două condiţii, respectiv deţinerea unui interes de participare în cealaltă entitate şi exercitarea influenţei semnificative asupra politicilor de exploatare şi financiare ale acesteia;

14. prag de semnificaţie înseamnă statutul informaţiilor în cazul în care se poate anticipa în mod rezonabil că omiterea sau prezentarea eronată a acestora influenţează deciziile pe care utilizatorii le adoptă pe baza situaţiilor financiare ale entităţii. Pragul de semnificaţie al elementelor individuale se evaluează în contextul altor elemente similare.

SECŢIUNEA 1.3

Categorii de entităţi raportoare

9. - (1) În funcţie de criteriile de mărime, entităţile prevăzute de prezentele reglementări se grupează în trei categorii, astfel: microentităţi; entităţi mici; entităţi mijlocii şi mari.

(2) Microentităţile sunt entităţile care, la data bilanţului, nu depăşesc limitele a cel puţin două dintre următoarele trei criterii:

a) totalul activelor: 1.500.000 lei (echivalentul a 338.310 euro);

b) cifra de afaceri netă: 3.000.000 lei (echivalentul a 676.620 euro);

c) numărul mediu de salariaţi în cursul exerciţiului financiar: 10.

Pentru această categorie de entităţi se aplică, de asemenea, prevederile cap. 12 «Dispoziţii privind scutirile şi restricţiile aplicabile scutirilor».

Alin. (2) al art. 9 a fost modificat de alin. (1) al art. 8 din ORDINUL nr. 773 din 1 iulie 2015 , publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 509 din 9 iulie 2015.

(3) Entităţile mici sunt entităţile care, la data bilanţului, nu se încadrează în categoria microentităţilor şi care nu depăşesc limitele a cel puţin două dintre următoarele trei criterii:

a) totalul activelor: 17.500.000 lei (echivalentul a 3.946.953 euro);

b) cifra de afaceri netă: 35.000.000 lei (echivalentul a 7.893.906 euro);

c) numărul mediu de salariaţi în cursul exerciţiului financiar: 50.

Alin. (3) al art. 9 a fost modificat de alin. (1) al art. 8 din ORDINUL nr. 773 din 1 iulie 2015 , publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 509 din 9 iulie 2015.

(4) Entităţile mijlocii şi mari sunt entităţile care, la data bilanţului, depăşesc limitele a cel puţin două dintre următoarele trei criterii:

a) totalul activelor: 17.500.000 lei (echivalentul a 3.946.953 euro);

b) cifra de afaceri netă: 35.000.000 lei (echivalentul a 7.893.906 euro);

c) numărul mediu de salariaţi în cursul exerciţiului financiar: 50.

Alin. (4) al art. 9 a fost modificat de alin. (1) al art. 8 din ORDINUL nr. 773 din 1 iulie 2015 , publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 509 din 9 iulie 2015.

---

*) Notă CTCE:

Conform alin. (3) al art. 8 din ORDINUL nr. 773 din 1 iulie 2015 , publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 509 din 9 iulie 2015, pentru determinarea valorii în lei a sumelor prevăzute la pct. 9 şi 10 s-a utilizat cursul valutar de 1 euro = 4,4338 lei, publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene la data de 19 iulie 2013.

---

10. - (1) În funcţie de criteriile de mărime, grupurile se împart în două categorii, astfel: grupuri mici şi mijlocii, respectiv grupuri mari.

(2) Grupurile mici şi mijlocii sunt grupurile constituite din societăţile-mamă şi filialele care urmează să fie incluse în consolidare şi care, pe bază consolidată, nu depăşesc limitele a cel puţin două dintre următoarele trei criterii la data bilanţului societăţii-mamă:

a) totalul activelor: 105.000.000 lei (echivalentul a 23.681.717 euro);

b) cifra de afaceri netă: 210.000.000 lei (echivalentul a 47.363.435 euro);

c) numărul mediu de salariaţi în cursul exerciţiului financiar: 250.

Alin. (2) al art. 10 a fost modificat de alin. (2) al art. 8 din ORDINUL nr. 773 din 1 iulie 2015 , publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 509 din 9 iulie 2015.

(3) Grupurile mari sunt grupurile constituite din societăţile-mamă şi filialele care urmează să fie incluse în consolidare şi care, pe bază consolidată, depăşesc limitele a cel puţin două dintre următoarele trei criterii la data bilanţului societăţii-mamă:

a) totalul activelor: 105.000.000 lei (echivalentul a 23.681.717 euro);

b) cifra de afaceri netă: 210.000.000 lei (echivalentul a 47.363.435 euro);

c) numărul mediu de salariaţi în cursul exerciţiului financiar: 250.

Alin. (3) al art. 10 a fost modificat de alin. (2) al art. 8 din ORDINUL nr. 773 din 1 iulie 2015 , publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 509 din 9 iulie 2015.

(4) Determinarea valorii criteriilor de mărime prevăzute la prezentul punct se bazează doar pe indicatorii corespunzători societăţii-mamă şi filialelor cuprinse în consolidare. La stabilirea criteriilor de mărime, societatea-mamă poate să nu ia în considerare filialele pe care intenţionează să le excludă din consolidare în baza oricărei situaţii prevăzute la pct. 504.

---

*) Notă CTCE:

Conform alin. (3) al art. 8 din ORDINUL nr. 773 din 1 iulie 2015 , publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 509 din 9 iulie 2015, pentru determinarea valorii în lei a sumelor prevăzute la pct. 9 şi 10 s-a utilizat cursul valutar de 1 euro = 4,4338 lei, publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene la data de 19 iulie 2013.

---

11. - În scopul determinării limitelor legate de totalul activelor şi de cifra de afaceri netă, prevăzute la pct. 10, nu se efectuează nici compensarea prevăzută la pct. 508 alin. (1) şi nici eventualele eliminări ca urmare a aplicării prevederilor pct. 512 alin. (1).

12. - (1) Atunci când, la data bilanţului, o entitate depăşeşte sau încetează să mai depăşească limitele a două dintre cele trei criterii menţionate la pct. 9, acest fapt afectează aplicarea derogărilor prevăzute de prezentele reglementări numai dacă acest lucru are loc în două exerciţii financiare consecutive.

(2) O societate-mamă întocmeşte situaţii financiare anuale consolidate începând cu primul exerciţiu financiar în care sunt depăşite criteriile de mărime prevăzute la pct. 10, cu respectarea condiţiilor prevăzute la cap. 8 «Situaţii financiare anuale consolidate şi rapoarte consolidate». Pentru următorul exerciţiu financiar se aplică prevederile alin. (3).

Alin. (2) al pct. 12 a fost modificat de pct. 1 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(3) Atunci când, la data bilanţului, un grup depăşeşte sau încetează să mai depăşească limitele a două dintre cele trei criterii menţionate la pct. 10, acest fapt are incidenţă asupra aplicării derogărilor prevăzute de prezentele reglementări numai dacă acest lucru are loc în două

exerciţii financiare consecutive.

13. - (1) O entitate analizează permanent, pentru fiecare dată a bilanţului, dacă a depăşit, respectiv a încetat să depăşească criteriile de mărime corespunzătoare.

(2) Entitatea schimbă categoria în care se încadrează doar dacă în două exerciţii financiare consecutive depăşeşte sau încetează să depăşească criteriile de mărime. Ca urmare, modificarea criteriilor de mărime nu determină automat încadrarea entităţii într-o nouă categorie.

(3) Prin două exerciţii financiare consecutive se înţelege exerciţiul financiar precedent celui pentru care se întocmesc situaţiile financiare anuale şi exerciţiul financiar curent, pentru care se întocmesc situaţiile financiare anuale.

14. - În scopul aplicării prevederilor pct. 12 alin. (1) se reanalizează numărul de componente ale situaţiilor financiare anuale, astfel:

a) o entitate care a întocmit situaţii financiare anuale prevăzute la pct. 20 alin. (2) va întocmi situaţiile financiare anuale prevăzute la pct. 21 numai dacă în două exerciţii financiare consecutive depăşeşte limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la pct. 9;

b) o entitate care a întocmit situaţiile financiare anuale prevăzute la pct. 21 va întocmi situaţii financiare anuale prevăzute la pct. 20 alin. (2) numai dacă în două exerciţii financiare consecutive nu depăşeşte limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la pct. 9.

O analiză similară se efectuează şi de către microentităţi.

Ca urmare, pentru întocmirea situaţiilor financiare anuale, încadrarea în criteriile de mărime prevăzute de prezentele reglementări se efectuează la sfârşitul exerciţiului financiar, pe baza indicatorilor determinaţi din situaţiile financiare ale exerciţiului financiar precedent celui de raportare şi a indicatorilor determinaţi pe baza datelor din contabilitate şi a balanţei de verificare încheiate la sfârşitul exerciţiului financiar curent, utilizându-se cursul de schimb valutar publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene la data de 19 iulie 2013.

15. - Totalul activelor menţionat la pct. 9 şi 10 constă în valoarea totală a activelor, aşa cum apare prezentată la lit. A-C de la "Active" din formatul bilanţului prevăzut la pct. 132 sau din formatul bilanţului prescurtat prevăzut la pct. 451.

CAP. 2

Dispoziţii şi principii generale

SECŢIUNEA 2.1

Dispoziţii generale

16. - Situaţiile financiare anuale constituie un tot unitar.

17. - Obiectivul situaţiilor financiare anuale îl constituie furnizarea de informaţii despre poziţia financiară, performanţa financiară şi fluxurile de trezorerie ale unei entităţi, utile unei categorii largi de utilizatori.

18. - (1) Elementele direct legate de evaluarea poziţiei financiare, reflectate prin bilanţ, sunt activele, datoriile şi capitalurile proprii.

(2) În înţelesul prezentelor reglementări:

a) un activ reprezintă o resursă controlată de către entitate ca rezultat al unor evenimente trecute, de la care se aşteaptă să genereze beneficii economice viitoare pentru entitate. Un activ este recunoscut în contabilitate şi prezentat în bilanţ atunci când este probabilă realizarea unui beneficiu economic viitor de către entitate şi activul are un cost sau o valoare care poate fi evaluat/evaluată în mod credibil;

b) o datorie reprezintă o obligaţie actuală a entităţii ce decurge din evenimente trecute şi prin decontarea căreia se aşteaptă să rezulte o ieşire de resurse care încorporează beneficii economice. O datorie este recunoscută în contabilitate şi prezentată în bilanţ atunci când este probabil că o ieşire de resurse încorporând beneficii economice va rezulta din decontarea unei obligaţii prezente şi când valoarea la care se va realiza această decontare poate fi evaluată în mod credibil;

c) capitalurile proprii reprezintă interesul rezidual al acţionarilor sau asociaţilor în activele unei entităţi după deducerea tuturor datoriilor sale.

(3) Beneficiile economice reprezintă potenţialul de a contribui, direct sau indirect, la fluxul de numerar sau echivalente de numerar către entitate. Această contribuţie se reflectă fie sub forma creşterii intrărilor de numerar, fie sub forma reducerii ieşirilor de numerar, de exemplu, prin reducerea costurilor de producţie.

Astfel, potenţialul poate fi unul productiv, atunci când activul este utilizat separat sau împreună cu alte active pentru prestarea de servicii ori producerea de bunuri destinate vânzării de către entitate. De asemenea, potenţialul poate îmbrăca forma convertibilităţii în numerar sau echivalente de numerar.

19. - (1) Elementele direct legate de evaluarea performanţei financiare, prin intermediul contului de profit şi pierdere, sunt veniturile şi cheltuielile.

(2) În înţelesul prezentelor reglementări, termenii de mai jos au următoarele semnificaţii:

a) veniturile constituie creşteri ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile, sub formă de intrări sau creşteri ale activelor ori reduceri ale datoriilor, care se concretizează în creşteri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din contribuţii ale acţionarilor;

b) cheltuielile constituie diminuări ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile sub formă de ieşiri sau scăderi ale valorii activelor ori creşteri ale datoriilor, care se concretizează în reduceri ale capitalurilor proprii, altele decât cele

rezultate din distribuirea acestora către acţionari.

(3) Veniturile sunt recunoscute în contul de profit şi pierdere atunci când se poate evalua în mod credibil o creştere a beneficiilor economice viitoare legate de creşterea valorii unui activ sau de scăderea valorii unei datorii. Recunoaşterea veniturilor se realizează simultan cu recunoaşterea creşterii de active sau reducerii datoriilor (de exemplu, creşterea netă a activelor, rezultată din vânzarea produselor sau serviciilor, ori descreşterea datoriilor ca rezultat al anulării unei datorii).

(4) Cheltuielile sunt recunoscute în contul de profit şi pierdere atunci când se poate evalua în mod credibil o diminuare a beneficiilor economice viitoare legate de o diminuare a valorii unui activ sau de o creştere a valorii unei datorii. Recunoaşterea cheltuielilor are loc simultan cu recunoaşterea creşterii valorii datoriilor sau reducerii valorii activelor (de exemplu, drepturile salariale angajate sau amortizarea echipamentelor).

20. - (1) Microentităţile întocmesc situaţii financiare anuale în condiţiile prevăzute la secţiunea 12.1 "Scutiri pentru microentităţi".

(2) Entităţile prevăzute la pct. 9 alin. (3) întocmesc situaţii financiare anuale care cuprind:

- bilanţ prescurtat,
- cont de profit şi pierdere,
- notele explicative la situaţiile financiare anuale.

(3) Bilanţul prescurtat are formatul prevăzut la pct. 451.

(4) Opţional, entităţile prevăzute la pct. 9 alin. (3) pot întocmi situaţia modificărilor capitalului propriu şi/sau situaţia fluxurilor de trezorerie.

21. - Entităţile prevăzute la pct. 9 alin. (4), precum şi entităţile de interes public întocmesc situaţii financiare anuale care cuprind:

- bilanţ;
- cont de profit şi pierdere;
- situaţia modificărilor capitalului propriu;
- situaţia fluxurilor de trezorerie;
- notele explicative la situaţiile financiare anuale.

22. - (1) În cazul entităţilor nou-înfiinţate, acestea pot întocmi pentru primul exerciţiu financiar de raportare situaţiile financiare anuale prevăzute fie la pct. 20, fie la pct. 21 sau în formatul aplicabil microentităţilor.

(2) Pentru al doilea exerciţiu financiar de raportare, aceste entităţi analizează indicatorii determinaţi din situaţiile financiare ale anului precedent şi indicatorii determinaţi pe baza datelor din contabilitate şi a balanţei de verificare încheiate la sfârşitul exerciţiului financiar curent, întocmind situaţii financiare anuale în funcţie de criteriile de mărime înregistrate.

(3) Prevederile prezentului punct nu se aplică entităţilor de interes public.

23. - Situaţiile financiare anuale se întocmesc în mod clar şi în concordanţă cu prevederile prezentelor reglementări.

24. - Situaţiile financiare anuale trebuie să ofere o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziţiei financiare şi a profitului sau pierderii entităţii.

25. - Dacă aplicarea prevederilor prezentelor reglementări nu este suficientă pentru a oferi o imagine fidelă a activelor, a datoriilor, a poziţiei financiare şi a profitului sau pierderii entităţii, în notele explicative la situaţiile financiare sunt furnizate informaţiile suplimentare necesare pentru respectarea cerinţei respective.

26. - Dacă, în cazuri excepţionale, aplicarea unei prevederi din prezentele reglementări este incompatibilă cu obligaţiile prevăzute la pct. 24 şi 25, dispoziţia respectivă nu se aplică, pentru a oferi o imagine fidelă a activelor, a datoriilor, a poziţiei financiare şi a profitului sau a pierderii entităţii. Neaplicarea unei astfel de dispoziţii se prezintă în notele explicative la situaţiile financiare, împreună cu o explicaţie a motivelor şi a efectelor sale asupra activelor, datoriilor, poziţiei financiare şi a profitului sau pierderii entităţii.

27. - Ministerul Finanţelor Publice şi alte autorităţi de reglementare pot solicita entităţilor mijlocii şi mari să prezinte în situaţiile financiare anuale unele informaţii suplimentare faţă de cele care trebuie prezentate în concordanţă cu prezentele reglementări.

SECŢIUNEA 2.2

Publicările cu caracter general

28. - Documentul care conţine situaţiile financiare trebuie să precizeze denumirea entităţii raportoare, precum şi informaţii referitoare la:

a) registrul comerţului la care este păstrat dosarul entităţii, împreună cu numărul de înmatriculare al entităţii în registrul în cauză;

b) forma juridică a entităţii, adresa sediului social şi, după caz, faptul că entitatea este în lichidare.

SECŢIUNEA 2.3

Caracteristicile calitative ale informaţiilor financiare

29. - Pentru ca informaţiile financiare să fie utile, ele trebuie să fie relevante şi să reprezinte exact ceea ce îşi propun să reprezinte. Utilitatea informaţiilor financiare este amplificată dacă acestea sunt comparabile, verificabile, oportune şi inteligibile.

30. - Caracteristicile calitative fundamentale sunt relevanţa şi reprezentarea exactă.

Relevanţă

31. - Informaţiile financiare relevante sunt cele care au capacitatea de a ajuta utilizatorii de informaţii în luarea deciziilor.

32. - (1) Informaţiile financiare au capacitatea de a ajuta utilizatorii de informaţii în luarea unor decizii dacă au valoare predictivă, valoare de confirmare sau ambele.

(2) Informaţiile financiare au valoare predictivă dacă pot fi utilizate ca intrări în procesele aplicate de utilizatori pentru a previziona rezultate viitoare. Pentru a avea valoare predictivă informaţiile financiare nu trebuie să reprezinte o previziune sau o prognoză. Informaţiile financiare cu valoare predictivă sunt folosite de utilizatori pentru realizarea propriilor predicţii.

(3) Valoarea predictivă şi valoarea de confirmare a informaţiilor financiare sunt în strânsă legătură. Informaţiile care au valoare predictivă au adesea şi valoare de confirmare. De exemplu, informaţiile privind veniturile pentru anul curent, care pot fi utilizate ca bază pentru prognozarea veniturilor în anii viitori, pot fi comparate cu previziunile efectuate în anii anteriori, pentru exerciţiul curent. Rezultatele acestor comparaţii pot ajuta utilizatorii să corecteze şi să îmbunătăţească procesele care au fost utilizate pentru realizarea acelor previziuni.

Prag de semnificaţie

33. - Pragul de semnificaţie este un aspect al relevanţei specific unei entităţi bazat pe natura sau mărimea sau pe ambele a elementelor la care se referă informaţiile raportate de entitate. În consecinţă, prezentele reglementări nu specifică un nivel cantitativ pentru pragul de semnificaţie şi nu predetermină ce ar putea fi semnificativ într-o anumită situaţie.

Reprezentare exactă

34. - Situaţiile financiare anuale descriu fenomenele economice în cuvinte şi cifre. Pentru a fi o reprezentare exactă, o descriere trebuie să fie completă, neutră şi fără erori.

35. - O descriere completă include toate informaţiile necesare pentru ca un utilizator să înţeleagă fenomenul descris, inclusiv explicaţiile necesare. De exemplu, o descriere completă a unui grup de active include cel puţin o descriere a naturii activelor respective, o descriere numerică a tuturor activelor şi o menţiune privind descrierea numerică (de exemplu, costul iniţial sau valoarea justă). Pentru unele elemente o descriere completă poate să impună explicaţii privind faptele semnificative referitoare la calitatea şi natura elementelor, factorilor şi circumstanţelor care ar putea să le afecteze calitatea şi natura, şi procesul utilizat pentru a determina descrierile numerice.

36. - O descriere neutră este cea care nu suportă influenţe în selecţia şi prezentarea informaţiilor financiare. O descriere neutră nu este denaturată, ponderată, accentuată, neaccentuată sau manipulată în alt fel pentru a creşte probabilitatea ca informaţiile financiare să fie primite favorabil sau nefavorabil de către utilizatori. Informaţii neutre nu înseamnă informaţii fără scop sau fără influenţă asupra comportamentului acestora. Informaţiile financiare relevante sunt, prin definiţie, cele care au capacitatea de a genera o diferenţă în deciziile luate de către utilizatori.

37. - Reprezentarea fără erori înseamnă că nu există erori sau omisiuni în descrierea fenomenelor, iar procesul utilizat pentru a genera informaţiile raportate a fost selectat şi aplicat fără erori.

Aplicarea caracteristicilor calitative fundamentale

38. - Comparabilitatea, verificabilitatea, oportunitatea şi inteligibilitatea sunt caracteristici calitative care amplifică utilitatea informaţiilor relevante şi reprezentate exact.

Comparabilitate

39. - (1) Informaţiile privind o entitate raportoare sunt mult mai utile dacă pot fi comparate cu informaţii similare despre alte entităţi şi cu informaţii similare despre aceeaşi entitate aferente unei alte perioade sau date.

(2) Comparabilitatea este una dintre caracteristicile calitative care permite utilizatorilor să identifice şi să înţeleagă similitudinile şi diferenţele dintre elemente. Spre deosebire de celelalte caracteristici calitative, comparabilitatea nu se referă la un singur element. O comparaţie necesită cel puţin două elemente.

40. - (1) Consecvenţa, deşi este legată de comparabilitate, nu este identică cu aceasta. Consecvenţa se referă la utilizarea aceloraşi metode pentru aceleaşi elemente, fie de la o perioadă la alta în cadrul unei entităţi raportoare, fie într-o singură perioadă pentru entităţi diferite. Comparabilitatea este scopul; consecvenţa ajută la atingerea acestui scop.

(2) Comparabilitatea nu presupune uniformitate. Pentru ca informaţiile să fie comparabile, aspectele similare ca natură trebuie să fie prezentate similar, iar aspectele diferite trebuie să fie prezentate diferit.

41. - (1) Este posibil să se obţină un anumit grad de comparabilitate prin satisfacerea caracteristicilor calitative fundamentale. O reprezentare exactă a unui fenomen economic relevant trebuie, în mod firesc, să aibă un anumit grad de comparabilitate cu o reprezentare exactă a unui fenomen economic relevant similar al unei alte entităţi raportoare.

(2) Deşi un fenomen economic unic poate fi reprezentat exact în multiple moduri, permiterea unor metode contabile alternative pentru acelaşi fenomen economic diminuează comparabilitatea (de exemplu: evaluarea imobilizărilor corporale la cost sau la valoarea reevaluată).

Verificabilitate

42. - (1) Verificabilitatea ajută în a asigura utilizatorii că informaţiile reprezintă exact fenomenele economice pe care îşi propun să le reprezinte. Prin verificabilitate se înţelege că diferiţi observatori independenţi şi în cunoştinţă de cauză ar putea ajunge la un consens cu privire la faptul că o anumită descriere este o reprezentare exactă.

(2) Verificarea poate fi directă sau indirectă. Verificarea directă se referă la verificarea unei valori sau a altor reprezentări prin observare directă, de exemplu, prin numărarea banilor. Verificarea indirectă se referă la verificarea intrărilor pentru un model, o formulă sau o altă tehnică şi la recalcularea rezultatelor prin utilizarea aceleiaşi metodologii. Un exemplu îl reprezintă verificarea valorilor contabile ale stocurilor prin verificarea intrărilor (cantităţi şi costuri) şi prin recalcularea stocurilor finale prin utilizarea aceloraşi ipoteze privind fluxul costurilor (de exemplu, utilizarea metodei primul intrat, primul ieşit).

(3) În unele cazuri, se poate să nu fie posibilă verificarea unor explicaţii şi informaţii cu caracter previzional până într-o perioadă viitoare sau chiar deloc. Pentru a ajuta utilizatorii să decidă dacă doresc să utilizeze respectivele informaţii, ar fi, în mod normal, necesar să se prezinte ipotezele fundamentale, metodele de compilare a informaţiilor şi alţi factori şi alte circumstanţe care susţin informaţiile.

Oportunitate

43. - Oportunitatea înseamnă că informaţiile sunt disponibile factorilor decizionali pentru ca aceştia să ia decizii în timp util. În general, cu cât sunt mai vechi informaţiile, cu atât sunt mai puţin utile. Totuşi, unele informaţii pot să rămână oportune mult timp după sfârşitul perioadei de raportare deoarece, de exemplu, unii utilizatori ar putea fi nevoiţi să identifice şi să aprecieze tendinţele.

Inteligibilitate

44. - Clasificarea, caracterizarea şi prezentarea în mod clar şi concis a informaţiilor le fac pe acestea inteligibile.

45. - (1) Unele fenomene sunt complexe în mod inerent şi nu pot fi transformate în fenomene uşor de înţeles. Excluderea informaţiilor privind aceste fenomene din rapoartele financiare ar conduce la situaţia ca aceste rapoarte să fie incomplete.

(2) Rapoartele financiare sunt întocmite pentru utilizatorii care dispun de cunoştinţe suficiente privind activităţile de afaceri şi economice şi care studiază şi analizează informaţiile cu atenţia cuvenită.

Totuşi, prezentarea rapoartelor financiare trebuie astfel efectuată încât să permită înţelegerea lor de către diferitele categorii de utilizatori a informaţiilor cuprinse în acestea.

(3) Rapoartele financiare întocmite de entităţi se referă atât la situaţiile financiare anuale propriu-zise, cât şi la celelalte documente făcute publice odată cu acestea.

Aplicarea caracteristicilor calitative amplificatoare

46. - Caracteristicile calitative amplificatoare, respectiv comparabilitatea, verificabilitatea, oportunitatea şi inteligibilitatea, trebuie maximizate în măsura în care acest lucru este posibil. Totuşi, caracteristicile calitative amplificatoare, fie individual, fie în grup, nu pot face informaţiile utile dacă respectivele informaţii sunt irelevante sau nu sunt reprezentate exact.

SECŢIUNEA 2.4

Principii generale de raportare financiară

47. - Evaluarea reprezintă procesul prin care se determină valoarea la care elementele situaţiilor financiare sunt recunoscute în contabilitate şi prezentate în bilanţ, respectiv bilanţul prescurtat, şi în contul de profit şi pierdere.

48. - Elementele prezentate în situaţiile financiare anuale individuale şi situaţiile financiare anuale consolidate sunt recunoscute şi evaluate în conformitate cu principiile generale prevăzute de prezentele reglementări.

49. - (1) Principiul continuităţii activităţii. Trebuie să se prezume că entitatea îşi desfăşoară activitatea pe baza principiului continuităţii activităţii. Acest principiu presupune că entitatea îşi continuă în mod normal funcţionarea, fără a intra în stare de lichidare sau reducere semnificativă a activităţii.

(2) O entitate nu va întocmi situaţiile financiare anuale pe baza principiului continuităţii activităţii dacă organele de conducere stabilesc după data bilanţului fie că intenţionează să lichideze entitatea sau să înceteze activitatea acesteia, fie că nu există nicio altă variantă realistă în afara acestora. Aceste prevederi nu se aplică situaţiilor financiare anuale întocmite de entităţile absorbite în cadrul unui proces de fuziune sau de divizare, potrivit legii.

Deteriorarea rezultatelor din exploatare şi a poziţiei financiare, ulterior datei bilanţului, indică nevoia de a analiza dacă presupunerea privind continuitatea activităţii este încă adecvată.

(3) Dacă administratorii unei entităţi au luat cunoştinţă de unele elemente de nesiguranţă legate de anumite evenimente care pot duce la incapacitatea acesteia de a-şi continua activitatea, aceste elemente trebuie prezentate în notele explicative. În cazul în care situaţiile financiare anuale nu sunt întocmite pe baza principiului continuităţii, această informaţie trebuie prezentată, împreună cu motivele care au stat la baza deciziei conform căreia entitatea nu îşi mai poate continua activitatea. Evenimentele sau condiţiile ce necesită prezentări de informaţii pot apărea şi ulterior datei bilanţului.

(4) Entităţile aflate în lichidare, potrivit legii, prezintă acest fapt în declaraţia care însoţeşte situaţiile financiare anuale. În scopul prezentării bilanţului, acestea procedează la reclasificarea creanţelor pe termen lung în creanţe pe termen scurt, respectiv a datoriilor pe termen lung în datorii pe termen scurt.

50. - Principiul permanenţei metodelor. Politicile contabile şi metodele de evaluare trebuie aplicate în mod consecvent de la un exerciţiu financiar la altul.

51. - (1) Principiul prudenţei. La întocmirea situaţiilor financiare anuale, recunoaşterea şi evaluarea trebuie realizate pe o bază prudentă şi, în special:

a) în contul de profit şi pierdere poate fi inclus numai profitul realizat la data bilanţului;

b) sunt recunoscute datoriile apărute în cursul exerciţiului financiar curent sau al unui exerciţiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanţului şi data întocmirii acestuia;

c) sunt recunoscute deprecierile, indiferent dacă rezultatul exerciţiului financiar este pierdere sau profit. Înregistrarea ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se efectuează pe seama conturilor de cheltuieli, indiferent de impactul acestora asupra contului de profit şi pierdere.

(2) Activele şi veniturile nu trebuie să fie supraevaluate, iar datoriile şi cheltuielile, subevaluate. Totuşi, exercitarea prudenţei nu permite, de exemplu, constituirea de provizioane excesive, subevaluarea deliberată a activelor sau veniturilor, dar nici supraevaluarea deliberată a datoriilor sau cheltuielilor, deoarece situaţiile financiare nu ar mai fi neutre şi nu ar mai avea calitatea de a fi credibile.

52. - În afara sumelor recunoscute în conformitate cu pct. 51 alin. (1) lit. b), trebuie recunoscute toate datoriile previzibile şi pierderile potenţiale care au apărut în cursul exerciţiului financiar respectiv sau în cursul unui exerciţiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanţului şi data întocmirii acestuia.

53. - (1) Principiul contabilităţii de angajamente. Efectele tranzacţiilor şi ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacţiile şi evenimentele se produc (şi nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit) şi sunt înregistrate în contabilitate şi raportate în situaţiile financiare ale perioadelor aferente.

(2) Trebuie să se ţină cont de veniturile şi cheltuielile aferente exerciţiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plăţii cheltuielilor. Astfel, se vor evidenţia în conturile de venituri şi creanţele pentru care nu a fost întocmită încă factura (contul 418 "Clienţi - facturi de întocmit"), respectiv în conturile de cheltuieli sau bunuri, datoriile pentru care nu s-a primit încă factura (contul 408 "Furnizori - facturi nesosite"). În toate cazurile, înregistrarea în aceste conturi se efectuează pe baza documentelor care atestă livrarea bunurilor, respectiv prestarea serviciilor (de exemplu, avize de însoţire a mărfii, situaţii de lucrări etc.).

(3) Veniturile şi cheltuielile care rezultă direct şi concomitent din aceeaşi tranzacţie sunt recunoscute simultan în contabilitate, prin asocierea directă între cheltuielile şi veniturile aferente, cu evidenţierea distinctă a acestor venituri şi cheltuieli.

(4) Principiul contabilităţii de angajamente se aplică inclusiv la recunoaşterea dobânzii aferente perioadei, indiferent de scadenţa acesteia.

54. - (1) Principiul intangibilităţii. Bilanţul de deschidere pentru fiecare exerciţiu financiar trebuie să corespundă cu bilanţul de închidere al exerciţiului financiar precedent.

(2) În cazul modificării politicilor contabile şi al corectării unor erori aferente perioadelor precedente, nu se modifică bilanţul perioadei anterioare celei de raportare.

(3) Înregistrarea pe seama rezultatului reportat a corectării erorilor semnificative aferente exerciţiilor financiare precedente, precum şi a modificării politicilor contabile nu se consideră încălcare a principiului intangibilităţii.

55. - Principiul evaluării separate a elementelor de activ şi de datorii. Componentele elementelor de active şi de datorii trebuie evaluate separat.

56. - (1) Principiul necompensării. Orice compensare între elementele de active şi datorii sau între elementele de venituri şi cheltuieli este interzisă.

(2) Toate creanţele şi datoriile trebuie înregistrate distinct în contabilitate, pe bază de documente justificative.

(3) Eventualele compensări între creanţe şi datorii faţă de aceeaşi entitate efectuate cu respectarea prevederilor legale pot fi înregistrate numai după contabilizarea creanţelor şi veniturilor, respectiv a datoriilor şi cheltuielilor corespunzătoare.

În situaţia de la alin. (3), în notele explicative se prezintă valoarea brută a creanţelor şi datoriilor care au făcut obiectul compensării.

(4) În cazul schimbului de active, în contabilitate se evidenţiază distinct operaţiunea de vânzare/scoatere din evidenţă şi cea de cumpărare/intrare în evidenţă, pe baza documentelor justificative, cu înregistrarea tuturor veniturilor şi cheltuielilor aferente operaţiunilor. Tratamentul contabil este similar şi în cazul prestărilor reciproce de servicii.

57. - (1) Contabilizarea şi prezentarea elementelor din bilanţ şi din contul de profit şi pierdere ţinând seama de fondul economic al tranzacţiei sau al angajamentului în cauză. Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate şi prezentarea fidelă a operaţiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidenţă

drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

(2) Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

(3) Forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică. Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora.

(4) Exemple de situații când se aplică acest principiu pot fi considerate: încadrarea de către utilizatori a contractelor de leasing în leasing operațional sau financiar; recunoașterea veniturilor din chirii, respectiv a cheltuielilor din chirii în funcție de fondul economic al contractului și de eventualele gratuități (stimulente) aferente; încadrarea operațiunilor la vânzare în nume propriu sau comision, respectiv consignație; recunoașterea veniturilor, respectiv a cheltuielilor în contul de profit și pierdere sau ca venituri în avans, respectiv cheltuieli în avans; recunoașterea participațiilor deținute ca fiind de natura acțiunilor deținute la entități afiliate sau sub forma altor imobilizări financiare; încadrarea reducerilor acordate, respectiv primite, la reduceri comerciale sau financiare.

(5) Entitățile au obligația ca la întocmirea documentelor justificative și la contabilizarea operațiunilor economico-financiare să țină seama de toate informațiile disponibile, astfel încât să fie extrem de rare situațiile în care natura economică a operațiunii să fie diferită de forma juridică a documentelor care stau la baza acestora.

58. - (1) Principiul evaluării la cost de achiziție sau cost de producție. Elementele prezentate în situațiile financiare se evaluează, de regulă, pe baza principiului costului de achiziție sau al costului de producție. Cazurile în care nu se folosește costul de achiziție sau costul de producție sunt cele prevăzute de prezentele reglementări.

(2) În situația în care s-a optat pentru reevaluarea imobilizărilor corporale sau evaluarea instrumentelor financiare la valoarea justă, se aplică prevederile secțiunii 3.4 "Evaluarea alternativă la valoarea justă".

59. - Principiul pragului de semnificație. Entitatea se poate abate de la cerințele cuprinse în prezentele reglementări referitoare la prezentările de informații și publicare, atunci când efectele respectării lor sunt nesemnificative.

SECȚIUNEA 2.5

Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimări și evenimente ulterioare datei bilanțului

2.5.1. Politici contabile

60. - (1) Politicile contabile reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice aplicate de o entitate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale.

(2) Exemple de politici contabile sunt următoarele: alegerea metodei de amortizare a imobilizărilor; reevaluarea imobilizărilor corporale sau păstrarea costului istoric al acestora; înregistrarea, pe perioada în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, a unei cheltuieli cu amortizarea sau a unei cheltuieli corespunzătoare ajustării pentru deprecierea constatată; alegerea metodei de evaluare a stocurilor; contabilitatea stocurilor prin inventarul permanent sau intermitent etc.

61. - (1) Administratorii entității trebuie să aprobe politici contabile pentru operațiunile derulate, inclusiv proceduri proprii pentru situațiile prevăzute de legislație. În cazul entităților care nu au administratori, politicile contabile se aprobă de persoanele care au obligația gestionării entității respective.

(2) Aceste politici trebuie elaborate având în vedere specificul activității, de către specialiști în domeniul economic și tehnic, cunoscători ai activității desfășurate și ai strategiei adoptate de entitate.

(3) La elaborarea politicilor contabile trebuie respectate prevederile cuprinse în prezentele reglementări.

62. - (1) Modificările de politici contabile pot fi determinate de:

a) inițiativa entității, caz în care modificarea trebuie justificată în notele explicative la situațiile financiare anuale;

b) o decizie a unei autorități competente și care se impune entității (modificare de reglementare), caz în care modificarea nu trebuie justificată în notele explicative, ci doar menționată în acestea.

(2) Modificarea de politică contabilă la inițiativa entității poate fi determinată de:

- o modificare excepțională intervenită în situația entității sau în contextul economico-financiar în care aceasta își desfășoară activitatea;

- obținerea unor informații credibile și mai relevante.

Exemple de situații care justifică modificarea de politici contabile pot fi:

- admiterea la tranzacționare pe o piață reglementată a valorilor mobiliare pe termen scurt ale entității sau retragerea lor de la tranzacționare;

- schimbarea acţionariatului, datorată intrării într-un grup, dacă noile metode asigură furnizarea unor informaţii mai fidele;

- fuziuni şi divizări efectuate la valori contabile, caz în care se impune armonizarea politicilor contabile ale societăţii absorbite cu cele ale societăţii absorbante etc.

(3) Schimbarea conducătorilor entităţii nu justifică modificarea politicilor contabile.

(4) Nu se consideră modificări ale politicilor contabile:

a) aplicarea unei politici contabile pentru tranzacţii, alte evenimente sau condiţii care diferă, ca fond, de cele care au avut loc anterior; şi

b) aplicarea unei noi politici contabile pentru tranzacţii, alte evenimente sau condiţii care nu au avut loc anterior sau care au fost nesemnificative.

(5) Aplicarea iniţială a politicii de reevaluare a imobilizărilor corporale trebuie tratată ca o reevaluare, potrivit subsecţiunii 3.4.1 "Reevaluarea imobilizărilor corporale".

62^1. - (1) Entităţile care, în baza prevederilor de la pct. 62, decid ca în cazul imobilizărilor corporale să treacă de la metoda reevaluării la metoda costului, procedează la ajustarea sumelor evidenţiate în contul 105 «Rezerve din reevaluare» în funcţie de modalitatea în care, pe perioada în care a fost efectuată reevaluarea, au transferat sumele în rezultatul reportat (contul 1175 "Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare"), după cum urmează:

a) entităţile care au avut ca politică contabilă transferul rezervei din reevaluare în contul de rezultat reportat, pe măsura amortizării activului, închid rezerva din reevaluare (soldul contului 105 «Rezerve din reevaluare») pe seama imobilizării căreia îi corespunde rezerva respectivă (articol contabil 105 «Rezerve din reevaluare» = 21 x Imobilizări corporale);

b) entităţile care au avut ca politică contabilă transferul rezervei din reevaluare în contul de rezultat reportat, la scoaterea din evidenţă a imobilizării pentru care s-a constituit rezerva respectivă, procedează astfel:

- transferă din contul 105 «Rezerve din reevaluare» în contul 1175 «Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare» rezerva corespunzătoare sumelor amortizate din valoarea imobilizării;

- reduce valoarea imobilizării cu rezerva din reevaluare aferentă valorii care nu a fost amortizată (articol contabil 105 «Rezerve din reevaluare» = 21 x Imobilizări corporale).

(2) Entităţile care modifică politica contabilă aplicabilă imobilizărilor corporale în sensul că decid să treacă de la metoda reevaluării la metoda costului aplică prevederile alin. (1), prin excepţie de la cerinţele pct. 63 alin. (1).

(3) Entităţile care, în baza prevederilor de la pct. 62, decid ca în cazul imobilizărilor corporale să treacă de la metoda reevaluării la metoda costului, vor urmări ca aplicarea acestei opţiuni să nu conducă la subevaluarea activelor respective, faţă de valoarea care ar fi fost recunoscută în bilanţ dacă acele imobilizări corporale nu ar fi fost reevaluate.

(4) Prevederile prezentului punct se aplică indiferent dacă reevaluarea a fost efectuată prin aplicarea unui indice sau prin recalcularea valorii nete a imobilizării.

Pct. 62^1 a fost introdus de pct. 2 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

63. - (1) Efectele modificării politicilor contabile aferente exerciţiilor financiare precedente se înregistrează pe seama rezultatului reportat (contul 1173 "Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile"), dacă efectele modificării pot fi cuantificate.

(2) Efectele modificării politicilor contabile aferente exerciţiului financiar curent se contabilizează pe seama conturilor de cheltuieli şi venituri ale perioadei.

(3) Dacă efectul modificării politicii contabile este imposibil de stabilit pentru perioadele trecute, modificarea politicilor contabile se efectuează pentru perioadele viitoare, începând cu exerciţiul financiar curent şi exerciţiile financiare următoare celui în care s-a luat decizia modificării politicii contabile.

(4) În cazul modificării politicilor contabile pentru o perioadă anterioară, entităţile trebuie să ia în considerare efectele fiscale ale acestora.

64. - (1) Modificarea politicilor contabile este permisă doar dacă este cerută de lege sau are ca rezultat informaţii mai relevante sau mai credibile referitoare la operaţiunile entităţii.

(2) În cazul modificării unei politici contabile, entitatea trebuie să menţioneze în notele explicative natura modificării politicii contabile, precum şi motivele pentru care aplicarea noii politici contabile oferă informaţii credibile şi mai relevante, pentru ca utilizatorii să poată aprecia dacă noua politică contabilă a fost aleasă în mod adecvat, efectul modificării asupra rezultatelor raportate ale perioadei şi tendinţa reală a rezultatelor activităţii entităţii.

2.5.2. Corectarea erorilor contabile

65. - (1) Erorile constatate în contabilitate se pot referi fie la exerciţiul financiar curent, fie la exerciţiile financiare precedente.

(2) Corectarea erorilor se efectuează la data constatării lor.

66. - (1) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni şi declaraţii eronate cuprinse în situaţiile financiare ale entităţii pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greşeala de a utiliza sau de a nu utiliza informaţii credibile care:

a) erau disponibile la momentul la care situaţiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;

b) ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acelor situații financiare anuale.

(2) Astfel de erori includ efectele greșelilor matematice, greșelilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării greșite a evenimentelor și fraudelor.

(3) În înțelesul prezentelor reglementări, erorile din perioadele anterioare se referă inclusiv la prezentarea eronată a informațiilor în situațiile financiare anuale.

67. - (1) Corectarea erorilor aferente exercițiului financiar curent se efectuează pe seama contului de profit și pierdere.

(2) Corectarea erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente se efectuează pe seama rezultatului reportat (contul 1174 "Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile").

(3) Erorile nesemnificative aferente exercițiilor financiare precedente se corectează, de asemenea, pe seama rezultatului reportat. Totuși, potrivit politicilor contabile aprobate, erorile nesemnificative pot fi corectate pe seama contului de profit și pierdere.

(4) Erorile nesemnificative sunt cele de natură să nu influențeze informațiile financiar-contabile. Se consideră că o eroare este semnificativă dacă aceasta ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor, luate pe baza situațiilor financiare anuale. Analizarea dacă o eroare este semnificativă sau nu se efectuează în context, având în vedere natura sau valoarea individuală ori cumulată a elementelor.

68. - (1) Corectarea erorilor aferente exercițiilor financiare precedente nu determină modificarea situațiilor financiare ale acelor exerciții.

(2) În cazul erorilor aferente exercițiilor financiare precedente, corectarea acestora nu presupune ajustarea informațiilor comparative prezentate în situațiile financiare. Informații comparative referitoare la poziția financiară și performanța financiară, respectiv modificarea poziției financiare, sunt prezentate în notele explicative.

(3) În notele explicative la situațiile financiare trebuie prezentate informații cu privire la natura erorilor constatate și perioadele afectate de acestea.

69. - Înregistrarea stornării unei operațiuni contabile aferente exercițiului financiar curent se efectuează fie prin corectarea cu semnul minus a operațiunii inițiale (stornare în roșu), fie prin înregistrarea inversă a acesteia (stornare în negru), în funcție de politica contabilă și programele informatice utilizate.

2.5.3. Estimări

70. - (1) Ca rezultat al incertitudinilor inerente în desfășurarea activităților, unele elemente ale situațiilor financiare anuale nu pot fi evaluate cu precizie, ci doar estimate. Se pot solicita, de exemplu, estimări ale: clienților incerți; uzurii morale a stocurilor; duratei de viață utile, precum și a modului preconizat de consumare a beneficiilor economice viitoare încorporate în activele amortizabile etc.

(2) Procesul de estimare implică raționamente bazate pe cele mai recente informații credibile avute la dispoziție. O estimare poate necesita revizuirea dacă au loc schimbări privind circumstanțele pe care s-a bazat această estimare sau ca urmare a unor noi informații sau a unei mai bune experiențe. Prin natura ei, revizuirea unei estimări nu reprezintă corectarea unei erori.

(3) O modificare în baza de evaluare aplicată reprezintă o modificare în politica contabilă și nu reprezintă o modificare în estimările contabile. Dacă entitatea are dificultăți în a face distincție între o modificare de politică contabilă și o modificare de estimare, aceasta se tratează ca o modificare a estimării.

(4) Efectul modificării unei estimări contabile se recunoaște prospectiv prin includerea sa în rezultatul:

- perioadei în care are loc modificarea, dacă aceasta afectează numai perioada respectivă (de exemplu, ajustarea pentru clienți incerți); sau

- perioadei în care are loc modificarea și al perioadelor viitoare, dacă modificarea are efect și asupra acestora (de exemplu, durata de viață utilă a imobilizărilor corporale).

2.5.4. Evenimente ulterioare datei bilanțului

71. - Evenimentele care apar după data bilanțului pot furniza informații suplimentare referitoare la perioada raportată față de cele cunoscute la data bilanțului. Dacă situațiile financiare anuale nu au fost aprobate, acestea trebuie ajustate pentru a reflecta și informațiile suplimentare, dacă informațiile respective se referă la condiții (evenimente, operațiuni etc.) care au existat la data bilanțului.

72. - (1) Evenimentele ulterioare datei bilanțului sunt acele evenimente, favorabile sau nefavorabile, care au loc între data bilanțului și data la care situațiile financiare anuale sunt autorizate pentru emitere.

(2) În accepțiunea prezentelor reglementări, prin autorizarea situațiilor financiare anuale se înțelege aprobarea acestora de către un consiliu director, administratori sau alte organe de conducere, potrivit organizării entității, în vederea înaintării lor spre aprobare, conform legii.

(3) Evenimentele ulterioare datei bilanțului includ toate evenimentele ce au loc până la data la care situațiile financiare anuale sunt autorizate pentru emitere, chiar dacă acele evenimente au loc după declararea publică a profitului sau a altor informații financiare selectate.

(4) Pot fi identificate două tipuri de evenimente ulterioare datei bilanțului:

a) cele care fac dovada condiţiilor care au existat la data bilanţului. Aceste evenimente ulterioare datei bilanţului conduc la ajustarea situaţiilor financiare anuale; şi

b) cele care oferă indicaţii despre condiţii apărute ulterior datei bilanţului. Aceste evenimente ulterioare datei bilanţului nu conduc la ajustarea situaţiilor financiare anuale.

73. - (1) În cazul evenimentelor ulterioare datei bilanţului care conduc la ajustarea situaţiilor financiare anuale, entitatea ajustează valorile recunoscute în situaţiile sale financiare, pentru a reflecta evenimentele ulterioare datei bilanţului.

(2) Exemple de evenimente ulterioare datei bilanţului care conduc la ajustarea situaţiilor financiare şi care impun ajustarea de către entitate a valorilor recunoscute în situaţiile sale financiare sau recunoaşterea de elemente ce nu au fost anterior recunoscute sunt următoarele:

a) soluţionarea ulterioară datei bilanţului a unui litigiu care confirmă că o entitate are o obligaţie prezentă la data bilanţului. Entitatea ajustează orice provizion recunoscut anterior, legat de acest litigiu, sau recunoaşte un nou provizion. Ca urmare, entitatea nu prezintă o datorie contingentă;

b) falimentul unui client, survenit ulterior datei bilanţului, confirmă de obicei că la data bilanţului exista o pierdere aferentă unei creanţe comerciale şi, în consecinţă, entitatea trebuie să ajusteze valoarea contabilă a creanţei comerciale;

c) descoperirea de fraude sau erori ce arată că situaţiile financiare anuale sunt incorecte;

d) vânzarea stocurilor după perioada de raportare poate fi o probă a valorii realizabile nete la finalul perioadei de raportare;

e) determinarea ulterioară perioadei de raportare a costului activelor cumpărate sau a încasărilor din activele vândute înainte de finalul perioadei de raportare (de exemplu, reduceri comerciale şi financiare acordate, respectiv primite, după încheierea exerciţiului financiar);

f) determinarea ulterioară perioadei de raportare a valorii primelor şi a altor drepturi cuvenite angajaţilor pentru exerciţiul financiar încheiat, dacă entitatea are obligaţia de a plăti aceste sume.

74. - (1) În cazul evenimentelor ulterioare datei bilanţului care nu conduc la ajustarea situaţiilor financiare anuale, entitatea nu îşi ajustează valorile recunoscute în situaţiile sale financiare pentru a reflecta acele evenimente ulterioare datei bilanţului.

(2) Un exemplu de eveniment ulterior datei bilanţului care nu conduce la ajustarea situaţiilor financiare anuale este diminuarea valorii de piaţă a valorilor mobiliare, în intervalul de timp dintre data bilanţului şi data la care situaţiile financiare anuale sunt autorizate pentru emitere.

(3) Dacă o entitate primeşte, ulterior datei bilanţului, informaţii despre condiţiile ce au existat la data bilanţului, entitatea trebuie să actualizeze prezentările de informaţii ce se referă la aceste condiţii, în lumina noilor informaţii.

(4) Atunci când evenimentele ulterioare datei bilanţului care nu conduc la ajustarea situaţiilor financiare anuale sunt semnificative, neprezentarea lor ar putea influenţa deciziile economice ale utilizatorilor. În consecinţă, o entitate trebuie să prezinte următoarele informaţii pentru fiecare categorie semnificativă de astfel de evenimente ulterioare datei bilanţului:

a) natura evenimentului; şi

b) o estimare a efectului financiar sau o menţiune conform căreia o astfel de estimare nu poate să fie făcută.

CAP. 3

Reguli generale de evaluare

SECŢIUNEA 3.1

Evaluarea la data intrării în entitate

75. - (1) La data intrării în entitate, bunurile se evaluează şi se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabileşte astfel:

a) la cost de achiziţie - pentru bunurile procurate cu titlu oneros;

b) la cost de producţie - pentru bunurile produse în entitate;

c) la valoarea de aport, stabilită în urma evaluării - pentru bunurile reprezentând aport la capitalul social;

d) la valoarea justă - pentru bunurile obţinute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere.

În cazurile menţionate la lit. c) şi d), valoarea de aport şi, respectiv, valoarea justă se substituie costului de achiziţie.

(2) Valoarea justă a activelor se determină, în general, după datele de evidenţă de pe piaţă, printr-o evaluare efectuată, de regulă, de evaluatori autorizaţi, potrivit legii.

În situaţia în care nu există date pe piaţă privind valoarea justă, din cauza naturii specializate a activelor şi a frecvenţei reduse a tranzacţiilor, valoarea justă se poate determina prin alte metode utilizate, de regulă, de către evaluatori autorizaţi, potrivit legii.

76. - (1) Reducerile comerciale acordate de furnizor şi înscrise pe factura de achiziţie ajustează în sensul reducerii costul de achiziţie al bunurilor. Atunci când achiziţia de produse şi primirea reducerii comerciale sunt tratate împreună, reducerile comerciale primite ulterior facturării ajustează, de asemenea, costul de achiziţie al bunurilor.

(1^1) Dacă reducerile comerciale înscrise pe factura de achiziţie acoperă în totalitate contravaloarea bunurilor achiziţionate, acestea se înregistrează în contabilitate la valoarea justă, pe seama veniturilor curente (contul 758 «Alte venituri din exploatare») în cazul

stocurilor, respectiv a veniturilor în avans (contul 475 «Subvenţii pentru investiţii»), în cazul imobilizărilor corporale şi necorporale. Veniturile în avans aferente acestor imobilizări se reiau în contul de profit şi pierdere pe durata de viaţă a imobilizărilor respective.

Alin. (1^1) al pct. 76 a fost introdus de pct. 3 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(2) Reducerile comerciale primite ulterior facturării corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune. Dacă stocurile pentru care au fost primite reducerile ulterioare nu mai sunt în gestiune, acestea se evidenţiază distinct în contabilitate (contul 609 "Reduceri comerciale primite"), pe seama conturilor de terţi.

(2^1) În cazul în care informaţiile deţinute nu permit corectarea valorii stocurilor, potrivit alin. (2), reducerile menţionate la acel alineat se reflectă, de asemenea, pe seama contului 609 "Reduceri comerciale primite".

Alin. (2^1) al pct. 76 a fost introdus de pct. 4 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(2^2) Reducerile comerciale primite ulterior facturării unor imobilizări corporale şi necorporale identificabile reprezintă venituri în avans (contul 475 «Subvenţii pentru investiţii»), fiind reluate în contul de profit şi pierdere pe durata de viaţă rămasă a imobilizărilor respective.

Alin. (2^2) al pct. 76 a fost introdus de pct. 4 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(2^3) Reducerile comerciale primite ulterior facturării unor imobilizări corporale şi necorporale care nu pot fi identificabile reprezintă venituri ale perioadei (contul 758 «Alte venituri din exploatare»).

Alin. (2^3) al pct. 76 a fost introdus de pct. 4 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(3) Atunci când vânzarea de produse şi acordarea reducerii comerciale sunt tratate împreună, reducerile comerciale acordate ulterior facturării ajustează veniturile din vânzare.

(4) Reducerile comerciale acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidenţiază distinct în contabilitate (contul 709 "Reduceri comerciale acordate"), pe seama conturilor de terţi.

(5) Reducerile comerciale legate de prestările de servicii, primite ulterior facturării, respectiv acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidenţiază distinct în contabilitate (contul 609 "Reduceri comerciale primite", respectiv contul 709 "Reduceri comerciale acordate"), pe seama conturilor de terţi.

(6) În cazul în care reducerile comerciale reprezintă evenimente ulterioare datei bilanţului care conduc la ajustarea situaţiilor financiare anuale, acestea se înregistrează la data bilanţului în contul 408 "Furnizori - facturi nesosite", respectiv contul 418 "Clienţi - facturi de întocmit", şi se reflectă în situaţiile financiare ale exerciţiului pentru care se face raportarea, pe baza documentelor justificative. Reducerile care urmează a fi primite, înregistrate la data bilanţului în contul 408 "Furnizori - facturi nesosite", corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune.

(7) Reducerile comerciale pot fi, de exemplu:

a) rabaturile - se primesc pentru defecte de calitate şi se practică asupra preţului de vânzare;

b) remizele - se primesc în cazul vânzărilor superioare volumului convenit sau dacă cumpărătorul are un statut preferenţial; şi

c) risturnele - sunt reduceri de preţ calculate asupra ansamblului tranzacţiilor efectuate cu acelaşi terţ, în decursul unei perioade determinate.

77. - (1) Reducerile financiare sunt sub formă de sconturi de decontare acordate pentru achitarea datoriilor înainte de termenul normal de exigibilitate.

(2) Reducerile financiare primite de la furnizor reprezintă venituri ale perioadei indiferent de perioada la care se referă (contul 767 "Venituri din sconturi obţinute"). La furnizor, aceste reduceri acordate reprezintă cheltuieli ale perioadei, indiferent de perioada la care se referă (contul 667 "Cheltuieli privind sconturile acordate").

78. - (1) În cazul valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacţionare pe o piaţă reglementată, costul de achiziţie nu include costurile de tranzacţionare direct atribuibile achiziţiei lor, aceste costuri fiind înregistrate în conturile de cheltuieli corespunzătoare.

(2) În cazul valorilor mobiliare pe termen scurt care nu sunt admise la tranzacţionare pe o piaţă reglementată, precum şi al valorilor mobiliare pe termen lung, costul de achiziţie include şi costurile direct atribuibile achiziţiei lor (de exemplu, costuri legate de onorarii plătite avocaţilor, evaluatorilor).

79. - (1) Exemple de costuri care nu trebuie incluse în costul stocurilor, ci sunt recunoscute drept cheltuieli ale perioadei în care au survenit, sunt următoarele:

- pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de producţie înregistrate peste limitele normal admise, inclusiv pierderile datorate risipei;

- cheltuielile de depozitare, cu excepţia cazurilor în care aceste costuri sunt necesare în procesul de producţie, anterior trecerii într-o nouă fază de fabricaţie. Cheltuielile de depozitare se includ în costul de producţie atunci când sunt necesare pentru a aduce stocurile în locul şi în starea în care se găsesc;

- regiile (cheltuielile) generale de administraţie care nu participă la aducerea stocurilor în forma şi locul final;

- regia fixă nealocată costului, care se recunoaşte drept cheltuială în perioada în care a apărut. Alocarea regiei fixe asupra costurilor se face pe baza capacităţii normale de producţie (activitate).

(2) Capacitatea normală de producţie reprezintă producţia estimat a fi obţinută, în medie, de-a lungul unui anumit număr de perioade, în condiţii normale, având în vedere şi pierderea de capacitate rezultată din întreţinerea planificată a echipamentului.

80. - (1) Costurile îndatorării atribuibile activelor cu ciclu lung de fabricaţie sunt incluse în costurile de producţie ale acestora, în măsura în care sunt legate de perioada de producţie. În costurile îndatorării se include dobânda la capitalul împrumutat pentru finanţarea achiziţiei, construcţiei sau producţiei de active cu ciclu lung de fabricaţie.

(1^1) Dobânda la capitalul împrumutat în legătură cu active care nu îndeplinesc condiţia de durată prevăzută la alin. (3) reprezintă cheltuială a perioadei. Constituie, de asemenea, cheltuială a perioadei cheltuielile reprezentând diferenţele de curs valutar.

Alin. (1^1) al pct. 80 a fost introdus de pct. 5 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(2) Costurile îndatorării suportate de entitate în legătură cu împrumutul de fonduri se includ în costul bunurilor sau serviciilor cu ciclu lung de fabricaţie, cu respectarea prevederilor pct. 51 alin. (1) din prezentele reglementări.

(3) În sensul prezentelor reglementări, prin activ cu ciclu lung de fabricaţie se înţelege un activ care solicită în mod necesar o perioadă substanţială de timp, respectiv mai mare de un an, pentru a fi gata în vederea utilizării sale prestabilite sau pentru vânzare.

Alin. (3) al pct. 80 a fost modificat de pct. 6 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(4) Activele financiare şi stocurile care sunt fabricate pe o bază repetitivă de-a lungul unei perioade scurte de timp nu sunt considerate active cu ciclu lung de fabricaţie. Nu sunt active cu ciclu lung de fabricaţie nici activele care în momentul achiziţiei sunt gata pentru utilizarea lor prestabilită sau pentru vânzare.

(5) Capitalizarea costurilor îndatorării trebuie să înceteze când se realizează cea mai mare parte a activităţilor necesare pentru pregătirea activului cu ciclu lung de fabricaţie, în vederea utilizării prestabilite sau a vânzării acestuia.

(6) Entităţile care au inclus în valoarea activelor cu ciclu lung de fabricaţie costuri ale îndatorării prezintă informaţii corespunzătoare în notele explicative la situaţiile financiare.

Dispoziţii tranzitorii

81. - Atunci când aplicarea pct. 80 constituie o modificare a politicii contabile, entitatea aplică prevederile acelui punct pentru costurile îndatorării aferente activelor cu ciclu lung de fabricaţie pentru care data de începere a capitalizării este ulterioară datei de 1 ianuarie 2015.

SECŢIUNEA 3.2

Evaluarea la inventar şi prezentarea elementelor în bilanţ

82. - (1) În scopul întocmirii situaţiilor financiare anuale, entităţile trebuie să procedeze la inventarierea şi evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii.

(2) În situaţiile financiare anuale elementele de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii se reflectă şi se evaluează la valoarea contabilă, pusă de acord cu rezultatele inventarierii. Prezentele reguli de evaluare se aplică inclusiv în cazul bunurilor care au fost aduse drept aport la capital şi al activelor în curs de execuţie.

(3) În înţelesul prezentelor reglementări:

a) valoarea contabilă a unui activ este valoarea la care acesta este recunoscut după ce se deduc amortizarea acumulată, pentru activele amortizabile şi ajustările acumulate din depreciere sau pierdere de valoare;

b) valoarea de inventar a unui activ reprezintă valoarea contabilă a activului, stabilită cu ocazia evaluării la inventariere, respectiv valoarea înscrisă în listele de inventariere.

83. - (1) Evaluarea cu ocazia inventarierii a elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii se face potrivit prezentelor reglementări şi normelor emise în acest sens de Ministerul Finanţelor Publice.

(2) În scopul efectuării inventarierii, conducerea entităţii trebuie să stabilească proceduri proprii, cu respectarea prevederilor legale.

(3) În vederea desfăşurării în bune condiţii a operaţiunilor de inventariere şi evaluare, în comisiile de inventariere vor fi numite persoane cu pregătire corespunzătoare, tehnică şi economică, cunoscătoare a domeniului de activitate.

84. - (1) La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se va aplica principiul prudenţei, potrivit căruia se va ţine seama de toate ajustările de valoare datorate deprecierilor sau

pierderilor de valoare.

(2) Pentru elementele de natura activelor înregistrate la cost, diferenţele constatate în minus între valoarea de inventar şi valoarea contabilă se evidenţiază distinct în contabilitate, în conturi de ajustări, aceste elemente menţinându-se la valoarea lor de intrare.

85. - (1) Evaluarea imobilizărilor corporale şi necorporale, cu ocazia inventarierii, se face la valoarea de inventar, stabilită de comisia de inventariere sau de evaluatori autorizaţi, potrivit legii. Fac obiectul evaluării şi imobilizările în curs de execuţie.

(2) Corectarea valorii imobilizărilor necorporale şi corporale şi aducerea lor la nivelul valorii de inventar se efectuează, în funcţie de tipul de depreciere existentă, fie prin înregistrarea unei amortizări suplimentare, în cazul în care se constată o depreciere ireversibilă, fie prin constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru depreciere, în cazul în care se constată o depreciere reversibilă a acestora.

(3) În cazul imobilizărilor corporale şi necorporale, la determinarea pierderilor din depreciere, evaluatorii autorizaţi, potrivit legii, sau personalul entităţii pot utiliza diferite metode de evaluare (de exemplu: metode bazate pe fluxuri de numerar).

86. - (1) Pentru a stabili dacă există deprecieri ale imobilizărilor corporale şi necorporale, în afara constatării faptice cu ocazia inventarierii, pot fi luate în considerare surse externe şi interne de informaţii.

(2) La sursele externe de informaţii se încadrează aspecte precum:

- pe parcursul perioadei, valoarea de piaţă a activului a scăzut semnificativ mai mult decât ar fi fost de aşteptat ca rezultat al trecerii timpului sau utilizării;

- pe parcursul perioadei au avut loc modificări semnificative, cu efect negativ asupra entităţii, sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat asupra mediului tehnologic, comercial, economic sau juridic în care entitatea îşi desfăşoară activitatea sau pe piaţa căreia îi este dedicat activul etc.

(3) Din sursele interne de informaţii se exemplifică următoarele elemente:

- există indicii de uzură fizică sau morală a imobilizării;

- pe parcursul perioadei au avut loc modificări semnificative, cu efect negativ asupra entităţii, sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat, în ceea ce priveşte gradul sau modul în care imobilizarea este utilizată sau se aşteaptă să fie utilizată. Astfel de modificări includ: situaţiile în care imobilizarea devine neproductivă, planurile de restructurare sau de întrerupere a activităţii căreia îi este dedicată imobilizarea, precum şi planificarea cedării imobilizării înainte de data estimată anterior;

- raportările interne pun la dispoziţie indicii cu privire la faptul că rezultatele economice ale unei imobilizări sunt sau vor fi mai slabe decât cele scontate.

Indiciile de depreciere a imobilizărilor, puse la dispoziţie de raportările interne, includ:

- fluxul de numerar necesar pentru achiziţionarea unei imobilizări similare, pentru exploatarea sau întreţinerea imobilizării este semnificativ mai mare decât cel prevăzut iniţial în buget;

- rezultatul din exploatare generat de imobilizare este vizibil inferior celui prevăzut în buget;

- o scădere semnificativă a profitului din exploatare prevăzut în buget, respectiv o creştere semnificativă a pierderilor prevăzute în buget, generate de imobilizare etc.

(4) Deciziile privind reluarea unor deprecieri înregistrate în conturile de ajustări au la bază constatările comisiei de inventariere. Pot exista şi unele indicii că o pierdere din depreciere recunoscută în perioadele anterioare pentru o imobilizare necorporală sau corporală nu mai există sau s-a redus. La această evaluare se ţine cont de surse externe şi interne de informaţii.

(5) În categoria surselor externe de informaţii se pot încadra următoarele:

- valoarea de piaţă a imobilizării a crescut semnificativ în cursul perioadei;

- în cursul perioadei au avut loc modificări semnificative cu efect favorabil asupra entităţii sau se estimează că astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat, în mediul tehnologic, comercial, economic sau juridic în care entitatea îşi desfăşoară activitatea sau pe piaţa căreia îi este dedicat activul etc.

(6) Dintre sursele interne de informaţii se exemplifică următoarele:

- pe parcursul perioadei au avut loc modificări semnificative, cu efect favorabil asupra entităţii, sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat în ceea ce priveşte gradul sau modul în care imobilizarea este utilizată sau se aşteaptă să fie utilizată. Aceste modificări includ costurile efectuate în timpul perioadei pentru a îmbunătăţi şi a creşte performanţa imobilizării sau pentru a restructura activitatea căreia îi aparţine imobilizarea;

- raportările interne dovedesc faptul că performanţa economică a unei imobilizări este sau va fi mai bună decât s-a prevăzut iniţial etc.

87. - Evaluarea imobilizărilor corporale la data bilanţului se efectuează la cost, mai puţin amortizarea şi ajustările cumulate din depreciere, sau la valoarea reevaluată, aceasta fiind valoarea justă la data reevaluării, mai puţin orice amortizare cumulată şi orice pierderi din depreciere cumulate.

88. - (1) Activele de natura stocurilor se evaluează la cost, mai puţin ajustările pentru depreciere constatate. Ajustări pentru depreciere se constată inclusiv pentru stocurile fără mişcare. În cazul în care valoarea contabilă a stocurilor este mai mare decât valoarea de

inventar, valoarea stocurilor se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin constituirea unei ajustări pentru depreciere.

(2) Fac obiectul evaluării și stocurile în curs de execuție.

(3) În înțelesul prezentelor reglementări, prin valoare realizabilă netă a stocurilor se înțelege prețul de vânzare estimat care ar putea fi obținut pe parcursul desfășurării normale a activității, minus costurile estimate pentru finalizarea bunului, atunci când este cazul, și costurile estimate necesare vânzării.

89. - (1) Evaluarea la inventar a creanțelor și a datoriilor se face la valoarea lor probabilă de încasare sau de plată. Diferențele constatate în minus între valoarea de inventar stabilită la inventariere și valoarea contabilă a creanțelor se înregistrează în contabilitate pe seama ajustărilor pentru deprecierea creanțelor.

(2) Pentru creanțele incerte se constituie ajustări pentru pierdere de valoare.

(3) Evaluarea la bilanț a creanțelor și a datoriilor exprimate în valută și a celor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute se face la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar. În scopul prezentării în bilanț, valoarea creanțelor, astfel evaluate, se diminuează cu ajustările pentru pierdere de valoare.

90. - (1) Disponibilitățile bănești, cecurile, cambiile, biletele la ordin, scrisorile de garanție, acreditivele, ipotecile, precum și alte valori aflate în casieria unităților se prezintă în bilanț în conformitate cu prevederile legale.

(2) Disponibilitățile bănești și alte valori similare în valută se evaluează în bilanț la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar.

(3) Înscrierea în listele de inventariere a mărcilor poștale, a timbrelor fiscale, tichetelor de călătorie, bonurilor cantități fixe, a biletelor de spectacole, de intrare în muzee, expoziții și altele asemenea se face la valoarea lor nominală.

În cazul unor bunuri de această natură depreciate sau fără utilizare se constituie ajustări pentru pierdere de valoare.

91. - (1) Titlurile pe termen scurt (acțiuni și alte investiții financiare) admise la tranzacționare pe o piață reglementată se evaluează la valoarea de cotație din ultima zi de tranzacționare, iar cele netranzacționate la costul istoric mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

(2) Titlurile pe termen lung (acțiuni și alte investiții financiare) se evaluează la costul istoric, mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

92. - Pentru elementele de natura datoriilor, diferențele constatate în plus între valoarea de inventar și valoarea contabilă se înregistrează în contabilitate, pe seama elementelor corespunzătoare de datorii.

93. - Capitalurile proprii rămân evidențiate la valorile din contabilitate.

94. - La fiecare dată a bilanțului:

a) Elementele monetare exprimate în valută (disponibilități și alte elemente asimilate, cum sunt acreditivele și depozitele bancare, creanțe și datorii în valută) trebuie evaluate și prezentate în situațiile financiare anuale utilizând cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României și valabil la data încheierii exercițiului financiar. Diferențele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, între cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României de la data înregistrării creanțelor sau datoriilor în valută, sau cursul la care acestea sunt înregistrate în contabilitate și cursul de schimb de la data încheierii exercițiului financiar, se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

b) Pentru creanțele și datoriile, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, eventualele diferențe favorabile sau nefavorabile, care rezultă din evaluarea acestora se înregistrează la alte venituri sau alte cheltuieli financiare, după caz. Determinarea diferențelor de valoare se efectuează similar prevederilor lit. a).

c) Elementele nemonetare achiziționate cu plata în valută și înregistrate la cost istoric (imobilizări, stocuri) trebuie prezentate în situațiile financiare anuale utilizând cursul de schimb valutar de la data efectuării tranzacției.

d) Elementele nemonetare achiziționate cu plata în valută și înregistrate la valoarea justă (de exemplu, imobilizările corporale reevaluate) trebuie prezentate în situațiile financiare anuale la această valoare.

SECȚIUNEA 3.3

Evaluarea la data ieșirii din entitate

95. - (1) La data ieșirii din entitate sau la darea în consum, bunurile se evaluează și se scad din gestiune la valoarea lor de intrare sau valoarea la care sunt înregistrate în contabilitate (de exemplu, valoarea reevaluată pentru imobilizările corporale care au fost reevaluate sau valoarea justă pentru valorile mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată).

(2) Activele constatate minus în gestiune se scot din evidență la data constatării lipsei acestora.

(3) La scoaterea din evidență a activelor se reiau la venituri ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare aferente acestora.

96. - (1) Costul de achiziţie sau costul de producţie al stocurilor din aceeaşi categorie şi al tuturor elementelor fungibile se calculează prin aplicarea uneia din următoarele metode:

a) metoda costului mediu ponderat - CMP;

b) metoda primul intrat-primul ieşit - FIFO;

c) metoda ultimul intrat-primul ieşit - LIFO.

(2) Metoda "costului mediu ponderat" (CMP) presupune calcularea costului fiecărui element pe baza mediei ponderate a costurilor elementelor similare aflate în stoc la începutul perioadei şi a costului elementelor similare produse sau cumpărate în timpul perioadei.

Media poate fi calculată periodic sau după fiecare recepţie. Perioada de calcul nu trebuie să depăşească durata medie de stocare.

(3) Potrivit metodei "primul intrat-primul ieşit" (FIFO), bunurile ieşite din gestiune se evaluează la costul de achiziţie sau de producţie al primei intrări (lot). Pe măsura epuizării lotului, bunurile ieşite din gestiune se evaluează la costul de achiziţie sau de producţie al lotului următor, în ordine cronologică.

(4) Potrivit metodei "ultimul intrat-primul ieşit" (LIFO), bunurile ieşite din gestiune se evaluează la costul de achiziţie sau de producţie al ultimei intrări (lot). Pe măsura epuizării lotului, bunurile ieşite din gestiune se evaluează la costul de achiziţie sau costul de producţie al lotului anterior, în ordine cronologică.

97. - Prevederile referitoare la evaluarea stocurilor se completează cu prevederile subsecţiunii 4.5.2 "Stocuri".

98. - Prevederile pct. 96 se aplică şi investiţiilor pe termen scurt, cu excepţia depozitelor bancare pe termen scurt.

SECŢIUNEA 3.4

Evaluarea alternativă la valoarea justă

3.4.1. Reevaluarea imobilizărilor corporale

99. - (1) Prin derogare de la evaluarea pe baza principiului costului de achiziţie sau al costului de producţie, entităţile pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale existente la sfârşitul exerciţiului financiar, astfel încât acestea să fie prezentate în contabilitate la valoarea justă, cu reflectarea rezultatelor acestei reevaluări în situaţiile financiare întocmite pentru acel exerciţiu.

(2) Amortizarea calculată pentru imobilizările corporale astfel reevaluate se înregistrează în contabilitate începând cu exerciţiul financiar următor celui pentru care s-a efectuat reevaluarea.

100. - Dacă o imobilizare corporală complet amortizată mai poate fi folosită, entitatea poate proceda la reevaluarea acesteia. Cu ocazia reevaluării imobilizării corporale, acesteia i se stabilesc o nouă valoare şi o nouă durată de utilizare economică, corespunzătoare perioadei estimate a se folosi în continuare.

101. - Evaluările efectuate cu ocazia reorganizărilor de întreprinderi (fuziuni, divizări) nu constituie reevaluare în sensul prezentelor reglementări contabile, aceste evaluări efectuându-se în scopul stabilirii raportului de schimb, pentru toate elementele de bilanţ. Fac excepţie cazurile în care data situaţiilor financiare care stau la baza reorganizării coincide cu data situaţiilor financiare anuale.

102. - Reevaluarea imobilizărilor corporale se face la valoarea justă de la data bilanţului. Valoarea justă se determină pe baza unor evaluări efectuate, de regulă, de evaluatori autorizaţi, potrivit legii.

103. - La reevaluarea unei imobilizări corporale, amortizarea cumulată la data reevaluării este tratată în unul din următoarele moduri:

a) recalculată proporţional cu schimbarea valorii contabile brute a activului, astfel încât valoarea contabilă a activului, după reevaluare, să fie egală cu valoarea sa reevaluată. Această metodă este folosită, deseori, în cazul în care activul este reevaluat prin aplicarea unui indice; sau

b) eliminată din valoarea contabilă brută a activului şi valoarea netă, determinată în urma corectării cu ajustările de valoare, este recalculată la valoarea reevaluată a activului. Această metodă este folosită, deseori, pentru clădirile care sunt reevaluate la valoarea lor de piaţă.

104. - În cazul în care, ulterior recunoaşterii iniţiale ca activ, valoarea unui activ imobilizat este determinată pe baza reevaluării activului respectiv, valoarea rezultată din reevaluare va fi atribuită activului, în locul costului de achiziţie/costului de producţie sau al oricărei altei valori atribuite înainte acelui activ. În astfel de cazuri, regulile privind amortizarea se vor aplica activului având în vedere valoarea acestuia, determinată în urma reevaluării.

105. - (1) Elementele dintr-o categorie de imobilizări corporale se reevaluează simultan pentru a se evita reevaluarea selectivă şi raportarea în situaţiile financiare anuale a unor valori care sunt o combinaţie de costuri şi valori calculate la date diferite.

(2) Dacă un activ imobilizat este reevaluat, toate celelalte active din categoria din care face parte trebuie reevaluate.

(3) O categorie de imobilizări corporale cuprinde active de aceeaşi natură şi utilizări similare, aflate în exploatarea unei entităţi.

(4) Exemple de categorii de imobilizări corporale sunt: terenuri; clădiri; maşini şi echipamente; nave; aeronave etc.

106. - (1) Reevaluările trebuie făcute cu suficientă regularitate, astfel încât valoarea contabilă să nu difere substanţial de cea care ar fi determinată folosind valoarea justă de la data bilanţului.

(2) Valoarea justă a imobilizărilor corporale este determinată, în general, plecând de la valoarea lor de piaţă, pe baza informaţiilor pe care le-ar utiliza participanţii de pe piaţă atunci când stabilesc preţul activului, presupunând că participanţii de pe piaţă acţionează pentru a obţine un beneficiu economic maxim.

(3) Valoarea justă reprezintă preţul care ar fi încasat pentru vânzarea unui activ într-o tranzacţie reglementată pe piaţa principală (dacă există) sau cea mai avantajoasă, la data evaluării, în condiţiile curente de piaţă (adică un preţ de ieşire), indiferent dacă respectivul preţ este direct observabil sau este estimat utilizând o altă tehnică de evaluare.

(4) Dacă valoarea justă a unei imobilizări corporale nu mai poate fi determinată, valoarea activului prezentată în bilanţ trebuie să fie valoarea sa reevaluată la data ultimei reevaluări, din care se scad ajustările cumulate de valoare.

107. - În cazul efectuării reevaluării imobilizărilor corporale, acest lucru trebuie prezentat în notele explicative, împreună cu elementele supuse reevaluării, metoda prin care s-au calculat valorile prezentate, precum şi elementul afectat din contul de profit şi pierdere.

108. - În cazul în care se efectuează reevaluarea imobilizărilor corporale, diferenţa dintre valoarea rezultată în urma evaluării pe baza costului de achiziţie sau a costului de producţie şi valoarea rezultată în urma reevaluării trebuie prezentată în bilanţ la rezerva din reevaluare, ca un subelement distinct în "Capital şi rezerve" (contul 105 "Rezerve din reevaluare").

109. - (1) Surplusul din reevaluare inclus în rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul direct în rezultatul reportat (contul 1175 "Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare"), atunci când acest surplus reprezintă un câştig realizat.

(2) În sensul prezentelor reglementări, câştigul se consideră realizat la scoaterea din evidenţă a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare. Cu toate acestea, o parte din câştig poate fi realizat pe măsură ce activul este folosit de entitate. În acest caz, valoarea rezervei transferate este diferenţa dintre amortizarea calculată pe baza valorii contabile reevaluate şi valoarea amortizării calculate pe baza costului iniţial al activului.

(3) La aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, soldul contului 1065 "Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare" se transferă asupra contului 1175 "Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare".

110. - Rezerva din reevaluare se reduce în măsura în care sumele transferate la aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea metodei contabile bazate pe reevaluare.

111. - (1) Dacă rezultatul reevaluării este o creştere faţă de valoarea contabilă netă, atunci aceasta se tratează astfel:

- ca o creştere a rezervei din reevaluare prezentată în cadrul elementului "Capital şi rezerve", dacă nu a existat o descreştere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă acelui activ; sau

- ca un venit care să compenseze cheltuiala cu descreşterea recunoscută anterior la acel activ.

(2) Dacă rezultatul reevaluării este o descreştere a valorii contabile nete, aceasta se tratează ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierii, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (surplus din reevaluare) sau ca o scădere a rezervei din reevaluare prezentată în cadrul elementului "Capital şi rezerve", cu minimul dintre valoarea acelei rezerve şi valoarea descreşterii, iar eventuala diferenţă rămasă neacoperită se înregistrează ca o cheltuială.

(3) Sumele reprezentând diferenţe de natura veniturilor şi cheltuielilor rezultate din reevaluare trebuie prezentate separat în contul de profit şi pierdere (contul 755 "Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale", respectiv contul 655 "Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale", după caz).

112. - Nicio parte din rezerva din reevaluare nu poate fi distribuită, direct sau indirect, cu excepţia cazului în care reprezintă un câştig efectiv realizat.

113. - Cu excepţia cazurilor prevăzute la pct. 109 - 112, rezerva din reevaluare nu poate fi redusă.

114. - În cazul terenurilor şi clădirilor care au fost reevaluate şi au făcut obiectul unei cedări parţiale, la scoaterea din evidenţă a acestora, diferenţa din reevaluare aferentă părţii cedate se consideră surplus realizat din rezerve din reevaluare, corespunzător valorii contabile a terenurilor, respectiv a clădirilor, scoase din evidenţă, şi se evidenţiază în contul 1175 "Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare".

115 - Ajustările de valoare se calculează în fiecare exerciţiu financiar pe baza valorii reevaluate a imobilizărilor respective.

116. - În cazul în care se efectuează reevaluarea, în notele explicative trebuie prezentate, separat pentru fiecare element din bilanţ de natura imobilizărilor corporale reevaluate, următoarele informaţii:

a) valoarea la cost istoric a imobilizărilor reevaluate şi suma ajustărilor cumulate de valoare; sau

b) valoarea la data bilanţului a diferenţei dintre valoarea rezultată din reevaluare şi cea reprezentând costul istoric şi, atunci când este cazul, valoarea cumulată a ajustărilor

suplimentare de valoare.

3.4.2. Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare

117. - (1) Prin derogare de la prevederile pct. 58 alin. (1) și sub rezerva condițiilor prevăzute la prezenta subsecțiune, entitățile pot evalua în situațiile financiare anuale consolidate instrumentele financiare, inclusiv instrumentele financiare derivate, la valoarea justă.

(2) Prevederile prezentei subsecțiuni nu se aplică la întocmirea situațiilor financiare anuale individuale.

118. - În înțelesul prezentelor reglementări, contractele bazate pe marfă care conferă oricăreia dintre părțile contractante dreptul de a se achita de obligații în numerar sau prin alte instrumente financiare se consideră a fi instrumente financiare derivate, cu excepția cazurilor în care astfel de contracte:

a) au fost încheiate și continuă să îndeplinească cerințele așteptate ale entității privind cumpărarea, vânzarea sau utilizarea mărfii în momentul în care au fost încheiate și ulterior;

b) au fost desemnate inițial drept contracte bazate pe marfă; și

c) se așteaptă a fi decontate prin livrarea mărfii.

119. - Prevederile pct. 117 alin. (1) se aplică numai următoarelor datorii:

a) datorii deținute ca parte a unui portofoliu de tranzacționare; și

b) instrumente financiare derivate.

120. - (1) Evaluarea în conformitate cu pct. 117 alin. (1) nu se aplică:

a) instrumentelor financiare nederivate deținute până la scadență;

b) împrumuturilor și creanțelor generate de entitate și nedeținute în scopul tranzacționării; și

c) intereselor de participare la filiale, entități asociate și entități controlate în comun, instrumentelor de capital emise de entitate, contractelor cu contraprestație contingentă într-o combinare de entități, precum și altor instrumente financiare care au caracteristici speciale și, prin urmare, în concordanță cu ceea ce este general acceptat, se contabilizează diferit față de alte instrumente financiare.

(2) În înțelesul prezentelor reglementări, prin combinare de entități se înțelege o tranzacție prin care un dobânditor obține controlul asupra uneia sau mai multor entități.

121. - (1) Valoarea justă în înțelesul prezentei subsecțiuni se determină prin referire la una dintre următoarele valori:

a) valoarea de piață, pentru acele instrumente financiare pentru care se poate identifica cu ușurință o piață credibilă. Dacă valoarea de piață nu se poate identifica cu ușurință pentru un instrument, dar poate fi identificată pentru componentele sale sau pentru un instrument similar, aceasta poate fi derivată din cea a componentelor sale sau a instrumentului similar;

b) o valoare rezultată din modele și tehnici de evaluare general acceptate, pentru instrumentele financiare pentru care nu se poate identifica cu ușurință o piață credibilă, cu condiția ca astfel de modele și tehnici de evaluare să asigure o aproximare rezonabilă a valorii de piață.

(2) Instrumentele financiare care nu pot fi evaluate credibil prin niciuna dintre metodele descrise la alin. (1) se evaluează în conformitate cu principiul costului de achiziție sau al costului de producție, în măsura în care evaluarea pe această bază este posibilă.

122. - (1) Prin excepție de la prevederile pct. 51, atunci când un instrument financiar este evaluat la valoarea justă, orice modificare a valorii sale (favorabilă sau nefavorabilă) se include în contul de profit și pierdere, cu excepția cazurilor următoare, pentru care o astfel de modificare se include direct în capitalurile proprii:

a) instrumentul financiar este un instrument de acoperire împotriva riscurilor și contabilizat la nivelul grupului conform unor reguli de acoperire a riscului care permit ca unele sau toate modificările de valoare să nu fie înregistrate în contul de profit și pierdere; sau

b) modificarea de valoare se referă la o diferență de schimb valutar apărută la un element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină.

(2) Atunci când se aplică prevederile pct. 117 alin. (1), modificarea de valoare a unui activ financiar disponibil pentru vânzare, care nu este un instrument financiar derivat, se include direct în capitalurile proprii (contul 1038 "Diferențe din modificarea valorii juste a activelor financiare disponibile în vederea vânzării și alte elemente de capitaluri proprii"). Suma respectivă se ajustează atunci când sumele corespunzătoare nu mai sunt necesare pentru aplicarea prezentului punct.

SECȚIUNEA 3.4^1

Evaluarea titlurilor de stat recunoscute ca imobilizări financiare

---

Secț. 3.4^1 a fost introdusă de pct. 7 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

122^1. - Prin derogare de la prevederile pct. 58 alin. (1), în cazul achiziționării de titluri de stat pentru care suma plătită la achiziție este mai mare decât suma care urmează a fi rambursată la scadență, diferența dintre cele două valori este înregistrată în contul 471 «Cheltuieli înregistrate în avans»/analitic distinct. Această diferență va fi recunoscută în contul de profit și pierdere linear, pe perioada deținerii titlurilor respective.

Pct. 122^1 a fost introdus de pct. 7 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

122^2. - Dacă suma plătită pentru achiziționarea titlurilor de stat este mai mică decât suma care urmează a fi rambursată la scadență, entitatea recunoaște titlurile achiziționate la valoarea care urmează a fi rambursată la scadență. În acest caz, diferența dintre cele două valori se înregistrează în contul 472 «Venituri înregistrate în avans», urmând a fi recunoscută în contul de profit și pierdere linear, pe perioada deținerii titlurilor respective.

Pct. 122^2 a fost introdus de pct. 7 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

SECȚIUNEA 3.5

Investiții nete în entități străine

123. - (1) În înțelesul prezentelor reglementări, prin investiție netă într-o entitate străină se înțelege valoarea interesului entității raportoare în activele nete ale acelei entități străine. O asemenea entitate străină poate fi o filială, o entitate asociată sau o entitate controlată în comun a entității raportoare.

(2) O entitate poate avea un element monetar ce urmează a fi primit de la sau plătit unei entități străine. Un element pentru care decontarea nu este nici planificată și nici nu este probabilă în viitorul apropiat este, în esență, o parte a investiției nete a entității în acea entitate străină. Astfel de elemente monetare pot include creanțe sau împrumuturi pe termen lung. Ele nu includ creanțele și datoriile comerciale. Entitatea care deține un element monetar de primit de la o entitate străină sau de plătit unei entități străine poate fi orice filială a grupului.

124. - (1) Diferențele de curs valutar apărute la un element monetar care face parte din investiția netă a unei entități raportoare într-o entitate străină trebuie recunoscute în contul de profit sau pierdere al entității raportoare (contul 7652 "Diferențe favorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiția netă într-o entitate străină", respectiv contul 6652 "Diferențe nefavorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiția netă într-o entitate străină"). În situațiile financiare anuale consolidate care includ acea filială străină, astfel de diferențe de schimb trebuie recunoscute inițial în capitalurile proprii (contul 1033 "Diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină"), și reclasificate din capitaluri proprii în contul de profit sau pierdere la cedarea investiției nete.

(2) Astfel, atunci când un element monetar face parte din investiția netă a unei entități raportoare într-o entitate străină, în situațiile financiare anuale individuale ale entității raportoare apar diferențe de curs valutar, recunoscute în contul de profit și pierdere. Asemenea diferențe de curs valutar sunt recunoscute în capitalurile proprii, în situațiile financiare care includ entitatea străină și entitatea raportoare (adică situațiile financiare în care entitatea străină este consolidată prin metoda integrării globale sau metoda punerii în echivalență).

125. - O entitate poate să își cedeze sau să își cedeze parțial interesul într-o entitate străină prin vânzare, lichidare, rambursarea capitalului social sau abandonarea întregii entități ori a unei părți din aceasta. Reducerea valorii contabile a entității străine, fie ca urmare a propriilor pierderi înregistrate, fie ca urmare a unei deprecieri recunoscute de către investitor, nu reprezintă o cedare parțială. În consecință, nicio parte a câștigului sau pierderii din diferențe de curs valutar care este recunoscută în capitalurile proprii nu este reclasificată în contul de profit sau pierdere în momentul unei reduceri a valorii contabile.

126. - Un exemplu de cedare parțială este atunci când aceasta are drept urmare pierderea controlului asupra unei filiale care include o entitate străină, indiferent dacă entitatea raportoare păstrează, după cedarea parțială, un interes care nu controlează în fosta filială.

CAP. 4

Bilanțul și contul de profit și pierdere

SECȚIUNEA 4.1

Dispoziții generale privind bilanțul și contul de profit și pierdere

127. - Formatul bilanțului, respectiv al bilanțului prescurtat, și cel al contului de profit și pierdere nu se modifică de la un exercițiu financiar la altul. În cazuri excepționale sunt permise totuși abateri de la acest principiu pentru a se oferi o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii entității. Astfel de abateri și justificările corespunzătoare se prezintă în notele explicative la situațiile financiare.

128. - În bilanț, respectiv bilanțul prescurtat, precum și în contul de profit și pierdere, elementele prevăzute la pct. 132, respectiv pct. 451, și pct. 428 se prezintă separat, în ordinea indicată.

129. - Formatul, nomenclatura și terminologia elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere care sunt precedate de cifre arabe sunt adaptate, prin reglementări speciale emise în acest sens de către Ministerul Finanțelor Publice și alte autorități de reglementare, în cazurile în care natura specifică a activității anumitor entități justifică acest lucru.

130. - Pentru fiecare element de bilanț, de cont de profit și pierdere și, după caz, din situația modificărilor capitalului propriu și situația fluxurilor de trezorerie trebuie prezentată valoarea aferentă exercițiului financiar la care se referă bilanțul, contul de profit și pierdere și, după caz, situația modificărilor capitalului propriu și situația fluxurilor de trezorerie,

precum și valoarea aferentă elementului corespondent pentru exercițiul financiar precedent. Ca urmare, un element de bilanț, din contul de profit și pierdere și, după caz, din situația modificărilor capitalului propriu și situația fluxurilor de trezorerie pentru care nu există valoare nu trebuie prezentat, cu excepția cazului în care există un element corespondent pentru exercițiul financiar precedent.

131. - Dacă valorile nu sunt comparabile, acest lucru se prezintă în notele la situațiile financiare, însoțit de explicații.

SECȚIUNEA 4.2

Prezentarea bilanțului

132. - Formatul bilanțului întocmit de entitățile prevăzute la pct. 9 alin. (4), precum și de entitățile de interes public, este următorul:

A. Active imobilizate

I. Imobilizări necorporale

1. Cheltuieli de constituire

2. Cheltuieli de dezvoltare

3. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare, dacă acestea au fost achiziționate cu titlu oneros și nu trebuie prezentate la A I 5

4. Active necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale

5. Fondul comercial, în măsura în care acesta a fost achiziționat cu titlu oneros

6. Avansuri

II. Imobilizări corporale

1. Terenuri și construcții

2. Instalații tehnice și mașini

3. Alte instalații, utilaje și mobilier

4. Investiții imobiliare

5. Active corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale

6. Active biologice productive

7. Avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție

III. Imobilizări financiare

1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate

2. Împrumuturi acordate entităților afiliate

3. Interese de participare

4. Împrumuturi acordate entităților de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare

5. Investiții deținute ca imobilizări

6. Alte împrumuturi

B. Active circulante

I. Stocuri

1. Materii prime și materiale consumabile

2. Producția în curs de execuție

3. Produse finite și mărfuri

4. Avansuri

II. Creanțe

(Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element.)

1. Creanțe comerciale

2. Sume de încasat de la entitățile afiliate

3. Sume de încasat de la entitățile de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare

4. Alte creanțe

5. Capital subscris și nevărsat

III. Investiții pe termen scurt

1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate

2. Alte investiții pe termen scurt

IV. Casa și conturi la bănci

C. Cheltuieli în avans

D. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile

2. Sume datorate instituțiilor de credit

3. Avansuri încasate în contul comenzilor

4. Datorii comerciale - furnizori

5. Efecte de comerț de plătit

6. Sume datorate entităților afiliate

7. Sume datorate entităților de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare

8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale

E. Active circulante nete/datorii curente nete

F. Total active minus datorii curente

G. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an

1. Împrumuturi din emisiunea de obligaţiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligaţiuni convertibile

2. Sume datorate instituţiilor de credit

3. Avansuri încasate în contul comenzilor

4. Datorii comerciale - furnizori

5. Efecte de comerţ de plătit

6. Sume datorate entităţilor afiliate

7. Sume datorate entităţilor de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare

8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale şi datoriile privind asigurările sociale

H. Provizioane

1. Provizioane pentru litigii

2. Provizioane pentru garanţii acordate clienţilor

3. Provizioane pentru pensii şi obligaţii similare

4. Provizioane pentru impozite

5. Alte provizioane

I. Venituri în avans

J. Capitaluri proprii

I. Capital subscris

1. Capital subscris vărsat

2. Capital subscris nevărsat

II. Prime de capital

III. Rezerve din reevaluare

IV. Rezerve

1. Rezerve legale

2. Rezerve statutare sau contractuale

3. Alte rezerve

V. Profitul sau pierderea reportat(ă)

VI. Profitul sau pierderea exerciţiului financiar

SECŢIUNEA 4.3

Dispoziţii speciale cu privire la anumite elemente din bilanţ

133. - Dacă un activ sau o datorie are legătură cu mai mult de un element din formatul bilanţului, relaţia sa cu alte elemente trebuie prezentată în notele explicative. De exemplu: o imobilizare corporală finanţată parţial din subvenţii, parţial din surse proprii; o imobilizare corporală reevaluată, pentru care transferul în rezultatul reportat, al surplusului din reevaluare, se face pe măsura amortizării imobilizării; un împrumut obligatar pentru care s-a prevăzut o primă de rambursare a obligaţiunilor; o majorare de capital subscrisă de acţionari la o valoare mai mare decât valoarea nominală a acţiunilor corespunzătoare (subscriere cu primă de capital) etc.

134. - Acţiunile proprii, precum şi cele deţinute la entităţile afiliate trebuie prezentate numai în cadrul elementelor prevăzute în acest scop.

135. - (1) Prezentarea activelor ca active imobilizate sau ca active circulante depinde de scopul căruia îi sunt destinate şi intenţia de păstrare, potrivit politicilor contabile aprobate de administratori sau de persoanele care au obligaţia gestionării entităţii.

(2) Modificarea naturii unui activ, în baza deciziei managementului, trebuie susţinută de elemente precum existenţa unui contract, modificarea destinaţiei activului etc.

(3) Prin politicile contabile se stabileşte, de asemenea, natura diferitelor categorii de active imobilizate.

136. - Depozitele bancare se prezintă la imobilizări financiare, investiţii pe termen scurt sau la elementul "Casa şi conturi la bănci", în funcţie de perioada şi condiţiile de deţinere aferente acestora.

137. - Drepturile asupra proprietăţilor imobiliare şi alte drepturi similare, astfel cum sunt definite de legislaţia naţională, se prezintă în bilanţ la elementul "Terenuri şi construcţii", respectiv elementul "Investiţii imobiliare".

SECŢIUNEA 4.4

Active imobilizate

4.4.1. Reguli de evaluare de bază

138. - Activele imobilizate sunt active generatoare de beneficii economice viitoare şi deţinute pe o perioadă mai mare de un an. Ele trebuie evaluate la costul de achiziţie sau la costul de producţie, cu respectarea prevederilor prezentei subsecţiuni.

139. - (1) Costul de achiziţie sau costul de producţie, respectiv valoarea reevaluată, în cazurile în care se aplică prevederile subsecţiunii 3.4.1 "Reevaluarea imobilizărilor corporale", al activelor imobilizate a căror utilizare este limitată în timp se reduce cu ajustările valorice calculate pentru amortizarea sistematică a valorii activelor în cauză pe parcursul duratei lor de utilizare economică (amortizare).

(2) Amortizarea valorii activelor imobilizate cu durate limitate de utilizare economică reprezintă alocarea sistematică a valorii amortizabile a unui activ pe întreaga durată de utilizare economică. Valoarea amortizabilă este reprezentată de cost sau de altă valoare care

substituie costul (de exemplu, valoarea reevaluată).

(3) În înțelesul prezentelor reglementări, prin durata de utilizare economică se înțelege durata de viață utilă, aceasta reprezentând:

a) perioada în care un activ este prevăzut a fi disponibil pentru utilizare de către o entitate; sau

b) numărul unităților produse sau al unor unități similare ce se estimează că vor fi obținute de entitate prin folosirea activului respectiv.

(4) Atunci când elementele care au stat la baza stabilirii inițiale a duratei de utilizare economică s-au modificat, entitatea stabilește o nouă perioadă de amortizare, cu respectarea prevederilor cuprinse în prezentele reglementări. Modificarea duratei de utilizare economică reprezintă modificare de estimare contabilă.

Alin. (4) al pct. 139 a fost introdus de pct. 8 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

140. - Activele imobilizate amortizabile sunt prezentate în bilanț la valoarea contabilă, aceasta fiind reprezentată de costul de achiziție, costul de producție sau altă valoare care substituie costul, diminuată cu amortizarea cumulată până la acea dată, precum și cu ajustările cumulate din depreciere.

141. - (1) Atunci când se constată pierderi de valoare pentru imobilizările financiare, trebuie constituite ajustări pentru pierdere de valoare, astfel încât acestea să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuită acestora la data bilanțului.

(2) Imobilizările trebuie să facă obiectul ajustărilor de valoare, indiferent dacă duratele lor de utilizare economică sunt limitate sau nu, astfel încât acestea să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuibilă acestora la data bilanțului.

(3) Ajustările de valoare prevăzute la alin. (1) și (2) trebuie înregistrate în contul de profit și pierdere și prezentate distinct în notele explicative la situațiile financiare, dacă acestea nu au fost prezentate separat în contul de profit și pierdere.

(4) Evaluarea la valorile minime, potrivit alin. (1) și (2), nu poate fi continuată dacă nu mai sunt aplicabile motivele pentru care au fost constituite ajustările respective.

142. - Prevederile pct. 141 alin. (4) nu se aplică ajustărilor de valoare corespunzătoare fondului comercial. Ajustările pentru deprecierea fondului comercial corectează valoarea acestuia (articol contabil 6817 "Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea fondului comercial" = 2071 "Fond comercial pozitiv"), fără a fi reluate ulterior la venituri.

Dispoziții tranzitorii

143. - La aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, deprecierea cumulată până la acea dată, în relație cu fondul comercial pozitiv, diminuează valoarea acestuia (articol contabil 2907 "Ajustări pentru deprecierea fondului comercial" = 2071 "Fond comercial pozitiv").

4.4.2. Imobilizări necorporale

Dispoziții generale privind imobilizările necorporale

144. - (1) O imobilizare necorporală este un activ nemonetar identificabil fără formă fizică.

(2) Dacă un element nu îndeplinește condițiile de recunoaștere a unei imobilizări necorporale, costul aferent achiziției sau realizării sale pe plan intern este recunoscut drept cheltuială în momentul în care este suportat. Totuși, dacă este dobândit prin achiziția unei afaceri, elementul în cauză face parte din fondul comercial recunoscut la data achiziției.

145. - Cercetarea este investigarea originală și planificată întreprinsă în scopul câștigării unor cunoștințe sau înțelesuri științifice ori tehnice noi.

146. - Dezvoltarea este aplicarea descoperirilor din cercetare sau a altor cunoștințe într-un plan sau proiect care vizează producția de materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi ori îmbunătățite substanțial, înainte de începerea producției sau utilizării comerciale.

147. - Activitățile de cercetare și dezvoltare sunt direcționate către dezvoltarea cunoștințelor. Prin urmare, chiar dacă aceste activități pot avea ca rezultat o imobilizare cu o formă fizică (de exemplu, un prototip), elementul fizic al activului este secundar componentei sale necorporale, adică pachetul de cunoștințe încorporat în aceasta.

148. - Anumite imobilizări necorporale pot fi conținute în sau pe suporturi fizice, cum ar fi un compact-disc (în cazul programelor informatice), documentația legală (în cazul licențelor sau al brevetelor) ori pe film. Pentru a stabili dacă o imobilizare care încorporează atât elemente corporale, cât și necorporale trebuie tratată ca imobilizare corporală sau ca imobilizare necorporală, o entitate își utilizează raționamentul pentru a evalua care element este mai semnificativ. De exemplu, un program informatic pentru un utilaj computerizat care nu poate funcționa fără programul respectiv este parte integrantă a respectivului hardware și este tratat ca imobilizare corporală. Același lucru este valabil și pentru sistemul de operare al unui computer. În cazul în care nu fac parte integrantă din echipamentul aferent, programele informatice sunt tratate ca imobilizări necorporale.

Caracteristica de identificare

149. - (1) Fondul comercial generat intern nu trebuie recunoscut drept activ.

(2) Definiția unei imobilizări necorporale prevede ca imobilizarea necorporală să fie identificabilă pentru a fi diferențiată de fondul comercial. Fondul comercial care este recunoscut într-o combinare de întreprinderi este un activ care reprezintă beneficiile economice viitoare

care rezultă din alte active dobândite într-o combinare de întreprinderi care nu sunt identificate individual şi recunoscute separat. Beneficiile economice viitoare pot rezulta din sinergia între activele identificabile dobândite sau din active care nu îndeplinesc condiţiile pentru recunoaşterea, în mod individual, în situaţiile financiare.

150. - Un activ este identificabil dacă:

a) este separabil, adică poate fi separat sau desprins din entitate şi vândut, transferat, cesionat printr-un contract de licenţă, închiriat sau schimbat, fie individual, fie împreună cu un alt contract, cu un activ identificabil sau cu o datorie identificabilă aferent(ă), indiferent dacă entitatea intenţionează ori nu să facă acest lucru; sau

b) decurge din drepturile contractuale ori de altă natură legală, indiferent dacă acele drepturi sunt transferabile sau separabile de entitate ori de alte drepturi şi obligaţii.

Controlul

151. - O entitate controlează un activ dacă entitatea are capacitatea de a obţine beneficii economice viitoare de pe urma resursei de bază şi de a restricţiona accesul altora la beneficiile respective. Capacitatea unei entităţi de a controla beneficiile economice viitoare generate de o imobilizare necorporală provine în mod normal din drepturile legale a căror aplicare poate fi susţinută în instanţă. În absenţa unor drepturi legale, controlul este mai dificil de demonstrat. Cu toate acestea, exercitarea legală a unui drept nu este o condiţie necesară pentru control, întrucât entitatea poate fi capabilă să controleze beneficiile economice viitoare în alt mod.

Beneficiile economice viitoare

152. - Beneficiile economice viitoare generate de o imobilizare necorporală pot include venituri din vânzarea produselor sau serviciilor, economii de costuri ori alte beneficii rezultate din utilizarea activului de către entitate. De exemplu, utilizarea proprietăţii intelectuale într-un proces de producţie poate mai degrabă să reducă costurile viitoare de producţie decât să crească veniturile viitoare.

Recunoaştere şi evaluare

153. - (1) Recunoaşterea unui element drept imobilizare necorporală prevede ca entitatea să demonstreze că elementul respectiv îndeplineşte:

a) definiţia unei imobilizări necorporale; şi

b) criteriile generale de recunoaştere.

(2) Această cerinţă se aplică costurilor suportate iniţial pentru dobândirea sau generarea internă a unei imobilizări necorporale şi costurilor suportate ulterior pentru adăugarea ori înlocuirea unor părţi ale sale sau pentru întreţinerea sa.

(3) În completarea prevederilor referitoare la imobilizări necorporale, se aplică şi prevederile subsecţiunii 4.4.4 "Active specifice unor domenii de activitate".

154. - Imobilizările necorporale sunt de natură încât, în multe cazuri, nu există adăugiri la o astfel de imobilizare sau înlocuiri ale componentelor acesteia. Prin urmare, majoritatea costurilor ulterioare mai degrabă menţin beneficiile economice viitoare preconizate încorporate într-o imobilizare necorporală existentă, decât să corespundă definiţiei unei imobilizări necorporale şi criteriilor de recunoaştere din prezentele reglementări. În plus, este deseori mai dificil să se atribuie costuri ulterioare direct unei anumite imobilizări necorporale decât activităţii ca întreg. Prin urmare, doar rareori costurile ulterioare - cele suportate după recunoaşterea iniţială a unei imobilizări necorporale dobândite sau după finalizarea unei imobilizări necorporale generate intern - sunt recunoscute în valoarea contabilă a unui activ. Costurile ulterioare aferente mărcilor, titlurilor de publicaţii şi elementelor similare în fond (fie dobândite din afară, fie generate intern) sunt întotdeauna recunoscute în contul de profit şi pierdere în momentul în care sunt suportate. Aceasta, pentru că astfel de costuri nu pot fi diferenţiate de costurile cu dezvoltarea entităţii ca întreg.

155. - (1) O entitate trebuie să evalueze probabilitatea producerii de beneficii economice viitoare preconizate pe baza unor calcule raţionale şi uşor de susţinut care reprezintă cea mai bună estimare a echipei de conducere pentru setul de condiţii economice care vor exista pe parcursul duratei de viaţă a imobilizării.

(2) O entitate foloseşte raţionamentul pentru a evalua gradul de siguranţă asociat obţinerii de beneficii economice viitoare care pot fi atribuite utilizării activului pe baza dovezilor disponibile în momentul recunoaşterii iniţiale, acordând o importanţă mai mare dovezilor externe.

Evaluarea iniţială a imobilizărilor necorporale

156. - O imobilizare necorporală se înregistrează iniţial la costul de achiziţie sau de producţie, aşa cum sunt definite în prezentele reglementări.

Achiziţia separată

157. - (1) În mod normal, preţul pe care o entitate îl plăteşte pentru a dobândi separat o imobilizare necorporală va reflecta aşteptările privind probabilitatea ca beneficiile economice viitoare preconizate ale imobilizării să revină entităţii. În aceste situaţii entitatea preconizează o intrare de beneficii economice, chiar dacă plasarea în timp a sumei generate de intrare este nesigură. Astfel, imobilizările necorporale dobândite separat îndeplinesc întotdeauna criteriul referitor la probabilitatea ca beneficiile economice viitoare preconizate atribuibile imobilizării să revină entităţii.

(2) În plus, costul unei imobilizări necorporale dobândite separat poate fi în general evaluat în mod credibil. Acest lucru se întâmplă mai ales când contravaloarea achiziţiei ia forma numerarului sau a altor active monetare.

158. - (1) Costul unei imobilizări necorporale dobândite separat este alcătuit din:

a) costul său de achiziţie, inclusiv taxele vamale de import şi taxele de achiziţie nerambursabile, după scăderea reducerilor şi rabaturilor comerciale; şi

b) orice cost direct atribuibil pregătirii activului pentru utilizarea prevăzută.

(2) Exemple de costuri direct atribuibile sunt:

a) cheltuielile cu personalul determinate de aducerea activului la starea sa de funcţionare;

b) onorariile profesionale care decurg direct din aducerea activului la condiţia sa de funcţionare; şi

c) costurile de testare a activului privind funcţionarea sa în mod corespunzător.

159. - exemple de costuri care nu constituie o parte a costului imobilizării necorporale sunt:

a) costurile de introducere a unui nou produs sau serviciu (inclusiv costurile de publicitate şi activităţi promoţionale);

b) costurile de desfăşurare a unei activităţi într-un loc nou sau cu o nouă clasă de clienţi (inclusiv costurile de instruire a personalului); şi

c) costurile administrative şi alte cheltuieli generale de regie.

160. - Recunoaşterea costurilor în valoarea contabilă a unei imobilizări necorporale încetează atunci când activul se află în starea necesară pentru a putea funcţiona în maniera intenţionată de conducere.

Imobilizări necorporale dobândite în cadrul achiziţiei unei afaceri

161. - Cumpărătorul poate recunoaşte drept activ un grup de imobilizări necorporale complementare, cu condiţia ca activele individuale să aibă durate de viaţă utilă similare. De exemplu, termenii "marcă" şi "nume de marcă" sunt deseori utilizaţi ca sinonime pentru mărci de comerţ şi alte mărci. Totuşi, aceştia din urmă sunt termeni generali de marketing utilizaţi în mod normal pentru referiri la un grup de active complementare cum ar fi marca de comerţ (sau marca de servicii) şi numele aferent de comercializare, formulele, reţetele şi expertiza tehnologică.

Costurile ulterioare aferente unui proiect de cercetare şi dezvoltare în curs de desfăşurare, dobândit de entitate

162. - (1) Costurile de cercetare sau dezvoltare care:

a) sunt aferente unui proiect de cercetare sau dezvoltare în curs de realizare, dobândit separat sau printr-o combinare de întreprinderi, şi sunt recunoscute ca imobilizări necorporale; şi

b) sunt suportate după achiziţia acelui proiect

trebuie contabilizate în conformitate cu pct. 165-168.

(2) Costurile ulterioare cu un proiect de cercetare sau dezvoltare în curs de realizare, dobândit separat sau printr-o combinare de întreprinderi, şi recunoscut ca imobilizare necorporală sunt:

a) recunoscute drept cheltuială atunci când sunt suportate, dacă acestea sunt cheltuieli de cercetare;

b) recunoscute drept cheltuială atunci când sunt suportate, dacă acestea nu satisfac criteriile de recunoaştere ca imobilizări necorporale de la pct. 167 alin. (1); şi

c) adăugate valorii contabile a proiectului de dezvoltare în curs de realizare, astfel dobândit, dacă cheltuielile de dezvoltare satisfac criteriile de recunoaştere de la pct. 167 alin. (1).

Imobilizări necorporale generate intern

163. - (1) Uneori este dificil de evaluat dacă o imobilizare necorporală generată intern se califică pentru recunoaştere, din cauza problemelor în:

a) a identifica dacă există şi momentul în care apare un activ identificabil ce va genera beneficii economice viitoare preconizate; şi

b) a determina în mod fiabil costul activului. În anumite cazuri, costul de generare internă a unei imobilizări necorporale nu poate fi diferenţiat de costul menţinerii sau majorării fondului comercial generat intern al entităţii sau de costul de funcţionare de zi cu zi.

(2) În consecinţă, pe lângă prevederile referitoare la recunoaşterea şi evaluarea imobilizărilor necorporale, o entitate aplică pct. 164-170 tuturor imobilizărilor necorporale generate intern.

164. - (1) Pentru a stabili dacă o imobilizare necorporală generată intern respectă criteriile de recunoaştere, o entitate împarte procesul de generare a activului în:

a) o fază de cercetare; şi

b) o fază de dezvoltare.

(2) Dacă o entitate nu poate face distincţia între faza de cercetare şi cea de dezvoltare ale unui proiect intern de creare a unei imobilizări necorporale, entitatea tratează costurile aferente proiectului ca fiind suportate exclusiv în faza de cercetare.

Faza de cercetare

165. - (1) Nicio imobilizare necorporală provenită din cercetare (sau din faza de cercetare a unui proiect intern) nu trebuie recunoscută. Costurile de cercetare (sau cele din faza de cercetare a unui proiect intern) trebuie recunoscute drept cheltuială atunci când sunt suportate.

(2) În faza de cercetare a unui proiect intern, o entitate nu poate demonstra că există o imobilizare necorporală şi că aceasta va genera beneficii economice viitoare probabile. Astfel, aceste costuri sunt recunoscute drept cheltuială atunci când sunt suportate.

166. - Exemple de activităţi de cercetare sunt:

a) activităţile destinate obţinerii de cunoştinţe noi;

b) identificarea, evaluarea şi selecţia finală a aplicaţiilor pentru rezultatele cercetărilor sau pentru alte cunoştinţe;

c) căutarea de alternative pentru materiale, instrumente, produse, procese, sisteme sau servicii; şi

d) formularea, proiectarea, evaluarea şi selecţia finală a alternativelor posibile de materiale, instrumente, produse, procese, sisteme sau servicii noi ori îmbunătăţite.

Faza de dezvoltare

167. - (1) O imobilizare necorporală provenită din dezvoltare (sau din faza de dezvoltare a unui proiect intern) trebuie recunoscută dacă, şi numai dacă, o entitate poate demonstra toate elementele de mai jos:

a) fezabilitatea tehnică necesară finalizării imobilizării necorporale, astfel încât aceasta să fie disponibilă pentru utilizare sau vânzare;

b) intenţia sa de a finaliza imobilizarea necorporală şi de a o utiliza sau de a o vinde;

c) capacitatea sa de a utiliza sau de a vinde imobilizarea necorporală;

d) modul în care imobilizarea necorporală va genera beneficii economice viitoare probabile. Printre altele, entitatea poate demonstra existenţa unei pieţe pentru producţia generată de imobilizarea necorporală sau pentru imobilizarea necorporală în sine ori, dacă se prevede folosirea ei pe plan intern, utilitatea imobilizării necorporale;

e) disponibilitatea unor resurse tehnice, financiare şi de altă natură, adecvate pentru finalizarea dezvoltării imobilizării necorporale şi pentru utilizarea sau vânzarea acesteia;

f) capacitatea sa de a evalua fiabil costurile atribuibile imobilizării necorporale în cursul dezvoltării sale.

(2) În faza de dezvoltare a unui proiect intern, o entitate poate, în anumite cazuri, să identifice o imobilizare necorporală şi să demonstreze că aceasta va genera beneficii economice viitoare probabile. Acest lucru este posibil deoarece faza de dezvoltare a unui proiect este mai avansată decât faza de cercetare.

168. - Exemple de activităţi de dezvoltare sunt:

a) proiectarea, construcţia şi testarea unor prototipuri şi modele înainte de producţie şi utilizare;

b) proiectarea instrumentelor, şabloanelor, tiparelor şi matriţelor care implică o tehnologie nouă;

c) proiectarea, construcţia şi funcţionarea unei fabrici-pilot care nu se află pe o scală fezabilă din punct de vedere economic pentru producţia comercială; şi

d) proiectarea, construcţia şi testarea unei alternative alese pentru materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi ori îmbunătăţite.

169. - Cheltuielile cu mărcile, titlurile de publicaţii, listele de clienţi şi alte elemente similare în fond generate intern nu pot fi diferenţiate de costul dezvoltării entităţii ca întreg. În consecinţă, astfel de elemente nu sunt recunoscute ca imobilizări necorporale.

Costul unei imobilizări necorporale generate intern

170. - (1) Costul unei imobilizări necorporale generate intern este suma costurilor suportate de la data la care imobilizarea necorporală a îndeplinit pentru prima oară criteriile de recunoaştere ca imobilizări necorporale.

(2) Costul unei imobilizări necorporale generate intern este compus din toate costurile direct atribuibile care sunt necesare pentru crearea, producerea şi pregătirea activului pentru a fi capabil să funcţioneze în maniera intenţionată de către conducere. Exemple de costuri direct atribuibile sunt:

a) cheltuielile cu materialele şi serviciile utilizate sau consumate pentru generarea imobilizării necorporale;

b) cheltuielile cu personalul provenite din generarea imobilizării necorporale;

c) taxele de înregistrare a unui drept legal; şi

d) amortizarea brevetelor şi licenţelor care sunt utilizate pentru a genera imobilizarea necorporală.

(3) Următoarele elemente nu sunt componente ale costului unei imobilizări necorporale generate intern:

a) costurile aferente vânzării, cele administrative şi alte costuri generale de regie, cu excepţia cazului în care astfel de costuri pot fi atribuite direct procesului de pregătire a imobilizării pentru utilizare;

b) ineficienţele identificate şi pierderile iniţiale din exploatare suportate înainte ca imobilizarea să atingă performanţa planificată; şi

c) costurile cu instruirea personalului pentru a utiliza activul.

Contabilizarea cheltuielilor

171. - Costurile cu un element necorporal trebuie recunoscute drept cheltuieli atunci când sunt suportate, cu excepţia cazurilor în care:

a) fac parte din costul unei imobilizări necorporale care îndeplineşte criteriile de recunoaştere; sau

b) elementul este dobândit în cadrul unei combinări de întreprinderi şi nu poate fi recunoscut ca imobilizare necorporală. În acest caz, face parte din valoarea recunoscută ca fond comercial la

data achiziției.

Costuri anterioare care nu trebuie recunoscute ca active

172. - Costurile aferente unui element necorporal care au fost inițial recunoscute drept cheltuieli nu trebuie recunoscute ca parte din costul unei imobilizări necorporale la o dată ulterioară.

Durata de viață utilă

173. - Durata de viață utilă a unei imobilizări necorporale care decurge din drepturile contractuale sau din alte drepturi legale nu trebuie să depășească perioada drepturilor contractuale ori a celorlalte drepturi legale, dar poate fi mai scurtă, în funcție de perioada pentru care entitatea preconizează că va folosi activul. Dacă drepturile contractuale sau alte drepturi legale sunt transferate pentru o durată limitată care poate fi reînnoită, durata de viață utilă a imobilizării necorporale trebuie să includă perioada sau perioadele de reînnoire doar dacă există dovezi din partea entității în sprijinul reînnoirii fără un cost semnificativ. Durata de viață utilă a unui drept redobândit recunoscut drept imobilizare necorporală într-o combinare de întreprinderi este reprezentată de perioada contractuală rămasă din contractul prin care a fost acordat dreptul și nu va include perioadele de reînnoire.

Categorii de imobilizări necorporale

174. - În cadrul imobilizărilor necorporale se cuprind:

- cheltuielile de constituire;
- cheltuielile de dezvoltare;
- concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare, cu excepția celor create intern de entitate;
- active necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale;
- fondul comercial pozitiv;
- alte imobilizări necorporale; și
- avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale.

Dispoziții tranzitorii

175. - (1) La aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, soldul contului 233 "Imobilizări necorporale în curs de execuție" se transferă fie asupra contului 1176 "Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene", fie în contul 203 "Cheltuieli de dezvoltare" sau contul 208 "Alte imobilizări necorporale", în funcție de stadiul realizării proiectului și de modul de îndeplinire a condițiilor de recunoaștere a acestuia ca activ.

(2) Eventualele ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de execuție se transferă, de asemenea, fie asupra rezultatului reportat (articol contabil 2933 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de execuție = 1176 "Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene"), fie asupra contului 2903 "Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare" sau contului 2908 "Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale". Concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare.

(3) Entitățile a căror activitate presupune efectuarea de cheltuieli de explorare și evaluare a resurselor minerale care au fost înregistrate în contul 233 «Imobilizări necorporale în curs de execuție» transferă soldul contului respectiv în contul 206 «Active necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale». Ajustările pentru depreciere corespunzătoare acestora se transferă în contul 2906 «Ajustări pentru deprecierea activelor necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale».

Alin. (3) al pct. 175 a fost introdus de pct. 9 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(4) Sumele transferate în contul 1176 «Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene» potrivit prezentului punct reprezintă acele sume care, la trecerea la aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, nu îndeplinesc condițiile de recunoaștere ca active.

Alin. (4) al pct. 175 a fost introdus de pct. 9 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

176. - (1) Concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare reprezentând aport, achiziționate sau dobândite pe alte căi, se înregistrează în conturile de imobilizări necorporale la costul de achiziție sau valoarea de aport, după caz. În această situație valoarea de aport se asimilează valorii juste.

(2) Concesiunile primite se reflectă ca imobilizări necorporale atunci când contractul de concesiune stabilește o durată și o valoare determinate pentru concesiune. Amortizarea valorii concesiunii urmează a fi înregistrată pe durata de folosire a acesteia, stabilită potrivit contractului. În cazul în care contractul prevede plata periodică a unei redevențe/chirii, și nu o valoare amortizabilă, în contabilitatea entității care primește concesiunea, se reflectă cheltuiala reprezentând redevența/ chiria, fără recunoașterea unei imobilizări necorporale.

(3) Brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și alte active similare se amortizează pe durata prevăzută pentru utilizarea lor de către entitatea care le deține.

177. - (1) În cazul unui acord de concesiune a serviciilor de tip public-privat, încheiat

potrivit legislației în vigoare, licența primită, respectiv dreptul primit de entitatea care are calitatea de operator, de a taxa utilizatorii unui serviciu public, se înregistrează la imobilizări necorporale, dacă sunt stabilite o durată și o valoare pentru această licență, respectiv pentru acest drept.

(2) În înțelesul prezentelor reglementări, un acord de concesiune a serviciilor este de tip public-privat dacă:

a) concedentul controlează sau reglementează ce servicii trebuie să presteze operatorul în cadrul infrastructurii, cui trebuie să le presteze și la ce preț; și

b) concedentul controlează - prin dreptul de proprietate, dreptul de beneficiu sau în alt mod - orice interes rezidual în infrastructură la terminarea acordului.

Fondul comercial

178. - Fondul comercial se recunoaște, de regulă, la consolidare și reprezintă diferența dintre costul de achiziție și valoarea justă la data tranzacției, a părții din activele nete achiziționate de către o entitate.

179. - (1) În situațiile financiare anuale individuale, fondul comercial se poate recunoaște numai în cazul transferului tuturor activelor sau al unei părți a acestora și, după caz, și de datorii și capitaluri proprii, indiferent dacă este realizat ca urmare a cumpărării sau ca urmare a unor operațiuni de fuziune. Pentru ca fondul comercial să fie contabilizat distinct, transferul trebuie să fie în legătură cu o afacere, reprezentată de un ansamblu integrat de activități și active organizate și administrate în scopul obținerii de profituri, înregistrării de costuri mai mici sau alte beneficii.

(2) Pentru recunoașterea în contabilitate a activelor și datoriilor primite cu ocazia acestui transfer, entitățile trebuie să procedeze la evaluarea valorii juste a elementelor primite, în scopul determinării valorii individuale a acestora. Aceasta se efectuează de către evaluatori autorizați, potrivit legii.

(3) Onorariile de intermediere, onorariile de consiliere, juridice, contabile, de evaluare și alte onorarii profesionale sau de consultanță, precum și alte cheltuieli legate de dobândirea unei afaceri reprezintă cheltuieli în perioadele în care sunt suportate costurile respective.

(4) Entitatea care cedează o afacere scoate din evidență activele și datoriile corespunzătoare, la valoarea la care acestea sunt înregistrate în contabilitate, pe seama conturilor de cheltuieli, respectiv de venituri.

180. - Dacă în situațiile financiare anuale individuale se înregistrează fond comercial negativ, tratamentul acestuia este cel prevăzut la pct. 551.

Amortizare

181. - Imobilizările necorporale se amortizează în condițiile prevăzute la pct. 182-186.

182. - (1) Cheltuielile de dezvoltare se amortizează pe durata de utilizare sau pe perioada contractului, după caz.

(2) În cazul în care durata contractului sau durata de utilizare depășește 5 ani, durata de amortizare a cheltuielilor de dezvoltare nu poate depăși 10 ani.

183. - (1) În cazul în care fondul comercial este tratat ca un activ, acesta se amortizează, de regulă, în cadrul unei perioade de maximum 5 ani. Totuși, în cazurile excepționale în care durata de utilizare a fondului comercial nu poate fi estimată în mod credibil, entitățile pot să amortizeze fondul comercial în mod sistematic într-o perioadă de peste 5 ani, cu condiția ca această perioadă să nu depășească 10 ani.

(2) În notele explicative la situațiile financiare trebuie furnizate explicații privind perioada de amortizare a fondului comercial.

(3) Atunci când pentru fondul comercial au fost constituite ajustări pentru depreciere potrivit pct. 142, cheltuiala cu amortizarea aferentă acestuia trebuie ajustată ulterior pentru a aloca valoarea contabilă astfel rezultată, pe o bază sistematică pe parcursul duratei rămase din perioada de amortizare stabilită pentru acel activ.

184. - În situația în care cheltuielile de dezvoltare nu au fost integral amortizate, nu se face nicio distribuire din profituri, cu excepția cazului în care suma rezervelor disponibile pentru distribuire și a profitului reportat este cel puțin egală cu cea a cheltuielilor neamortizate.

185. - (1) O entitate poate include cheltuielile de constituire la "Active", caz în care poate imobiliza cheltuielile de constituire. În această situație, cheltuielile de constituire trebuie amortizate în cadrul unei perioade de maximum 5 ani.

(2) Cheltuielile de constituire sunt cheltuielile ocazionate de înființarea sau dezvoltarea unei entități (taxe și alte cheltuieli de înscriere și înmatriculare, cheltuieli privind emisiunea și vânzarea de acțiuni și obligațiuni, precum și alte cheltuieli de această natură, legate de înființarea și extinderea activității entității).

(3) În situația în care cheltuielile de constituire nu au fost integral amortizate, nu se face nicio distribuire din profituri, cu excepția cazului în care suma rezervelor disponibile pentru distribuire și a profitului reportat este cel puțin egală cu cea a cheltuielilor neamortizate.

Avansuri și alte imobilizări necorporale

186. - (1) În cadrul avansurilor și altor imobilizări necorporale se înregistrează avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale, programele informatice create de entitate sau achiziționate de la terți pentru necesitățile proprii de utilizare, precum și rețete, formule, modele, proiecte și prototipuri.

(2) Programele informatice, precum și celelalte imobilizări necorporale înregistrate la elementul "Alte imobilizări necorporale" se amortizează pe durata prevăzută pentru utilizarea lor de către entitatea care le deține.

(3) În cazul programelor informatice achiziționate împreună cu licențele de utilizare, dacă se poate efectua o separare între cele două active, acestea sunt contabilizate și amortizate separat.

(4) Prețul plătit pentru contractele de clienți transferate între entități cu titlu oneros se recunoaște la "Alte imobilizări necorporale", în condițiile în care clienții respectivi vor continua relațiile cu entitatea. Pentru recunoașterea ca activ a prețului plătit (cost de achiziție) aferent contractelor astfel achiziționate, acestea trebuie identificate (număr contract, denumire client, durată contract), iar entitatea trebuie să dispună de mijloace prin care să controleze relațiile cu clienții, astfel încât să poată controla beneficiile economice viitoare preconizate, care rezultă din relația cu acei clienți. Activul imobilizat reprezentând costul de achiziție al contractelor respective se amortizează pe durata acestor contracte.

Evaluarea la data bilanțului

187. - O imobilizare necorporală trebuie prezentată în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare.

Cedarea

188. - O imobilizare necorporală trebuie scoasă din evidență la cedare sau atunci când niciun beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea ori din cedarea sa.

189. - (1) În cazul scoaterii din evidență a unei imobilizări necorporale, sunt evidențiate distinct veniturile din vânzare, cheltuielile reprezentând valoarea neamortizată a imobilizării și alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.

(2) În scopul prezentării în contul de profit și pierdere, câștigurile sau pierderile care apar odată cu încetarea utilizării sau ieșirea unei imobilizări necorporale se determină ca diferență între veniturile generate de ieșirea activului și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de cedarea acestuia, și trebuie prezentate ca valoare netă, ca venituri sau cheltuieli, după caz, în contul de profit și pierdere, la elementul "Alte venituri din exploatare", respectiv "Alte cheltuieli de exploatare", după caz.

4.4.3. Imobilizări corporale

Recunoașterea imobilizărilor corporale

190. - (1) Imobilizările corporale reprezintă active care:

a) sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative; și

b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

(2) În completarea prevederilor referitoare la imobilizări corporale, se aplică și prevederile subsecțiunii 4.4.4. "Active specifice unor domenii de activitate".

191. - (1) Unele elemente de imobilizări corporale pot fi achiziționate din motive de siguranță sau legate de mediu. Achiziția unor astfel de imobilizări corporale, deși nu crește în mod direct beneficiile economice viitoare ale vreunui element existent de imobilizări corporale, poate fi necesară unei entități pentru a obține beneficii economice viitoare din alte active. Astfel de elemente de imobilizări corporale îndeplinesc condițiile pentru a fi recunoscute ca active, deoarece dau posibilitatea unei entități să obțină din activele conexe beneficii economice viitoare în plus față de ceea ce s-ar putea obține dacă elementele respective nu ar fi fost dobândite.

(2) Prin politicile contabile se stabilesc condițiile specifice pentru recunoașterea imobilizărilor corporale.

(3) În vederea recunoașterii imobilizărilor corporale se impune utilizarea raționamentului profesional la aplicarea criteriilor de recunoaștere pentru circumstanțele specifice entității. În unele cazuri, ar putea fi adecvat să fie agregate elementele nesemnificative individual, cum ar fi matrițele, aparatele de măsură și control, uneltele și alte elemente similare, și să se aplice criteriile de recunoaștere a valorii agregate a acestora.

(4) Piesele de schimb și echipamentul de service sunt, în general, contabilizate ca stocuri și recunoscute în contul de profit și pierdere atunci când sunt consumate. Totuși, piesele de schimb importante și echipamentele de securitate sunt considerate imobilizări corporale atunci când o entitate preconizează că le va utiliza pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

192. - Terenurile și clădirile sunt active separabile și sunt contabilizate separat, chiar atunci când sunt achiziționate împreună. O creștere a valorii terenului pe care se află o clădire nu afectează determinarea valorii amortizabile a clădirii.

193. - (1) Contabilitatea terenurilor se ține pe două categorii: terenuri și amenajări de terenuri.

(2) În contabilitatea analitică, terenurile pot fi evidențiate pe următoarele subcategorii: terenuri agricole, terenuri silvice, terenuri fără construcții, terenuri cu zăcăminte, terenuri cu construcții și altele.

194. - În categoria imobilizărilor corporale se urmăresc distinct: investițiile imobiliare, activele biologice productive, precum și activele corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale. Pentru acestea se aplică regulile generale de recunoaștere, evaluare și amortizare, aplicabile imobilizărilor corporale.

Pct. 194 a fost modificat de pct. 10 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

195. - Contabilitatea imobilizărilor în curs se ţine distinct pentru imobilizările corporale, altele decât investiţiile imobiliare, şi investiţiile imobiliare.

196. - Sunt reflectate distinct în contabilitate acele imobilizări corporale cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile şi beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (grupa 22 "Imobilizări corporale în curs de aprovizionare" din Planul de conturi general).

Investiţii imobiliare

197. - (1) Investiţia imobiliară este proprietatea (un teren sau o clădire - ori o parte a unei clădiri - sau ambele) deţinută (de proprietar sau de locatar în baza unui contract de leasing financiar) mai degrabă pentru a obţine venituri din chirii sau pentru creşterea valorii capitalului, ori ambele, decât pentru:

a) a fi utilizată în producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii ori în scopuri administrative; sau

b) a fi vândută pe parcursul desfăşurării normale a activităţii.

(2) O proprietate imobiliară utilizată de posesor este o proprietate imobiliară deţinută (de proprietar sau de locatar în temeiul unui contract de leasing financiar) pentru a fi utilizată la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau în scopuri administrative.

198. - Următoarele constituie exemple de investiţii imobiliare:

a) terenurile deţinute, mai degrabă, în scopul creşterii pe termen lung a valorii capitalului, decât în scopul vânzării pe termen scurt, pe parcursul desfăşurării normale a activităţii;

b) terenurile deţinute pentru o utilizare viitoare încă nedeterminată. În cazul în care o entitate nu a hotărât dacă va utiliza terenul fie ca pe o proprietate imobiliară utilizată de posesor, fie în scopul vânzării pe termen scurt în cursul desfăşurării normale a activităţii, atunci terenul este considerat ca fiind deţinut în scopul creşterii valorii capitalului;

c) o clădire aflată în proprietatea entităţii (sau deţinută de entitate în temeiul unui contract de leasing financiar) şi închiriată în temeiul unuia sau mai multor contracte de leasing operaţional;

d) o clădire care este liberă, dar care este deţinută pentru a fi închiriată în temeiul unuia sau mai multor contracte de leasing operaţional;

e) proprietăţile imobiliare în curs de construire sau amenajare în scopul utilizării viitoare ca investiţii imobiliare.

199. - Următoarele constituie exemple de elemente care nu sunt investiţii imobiliare:

a) proprietăţile imobiliare deţinute pentru a fi vândute pe parcursul desfăşurării normale a activităţii sau în procesul de construcţie ori de amenajare în vederea unei astfel de vânzări, de exemplu, proprietăţile imobiliare dobândite cu scopul exclusiv de a fi cedate ulterior, în viitorul apropiat, sau cu scopul de a fi amenajate şi revândute. Acestea reprezintă, din punct de vedere contabil, stocuri;

b) proprietăţile imobiliare care sunt în curs de construire sau amenajare în numele unor terţe părţi. Acestea reprezintă pentru entitate servicii în curs de execuţie;

c) proprietăţile imobiliare utilizate de posesor, incluzând (printre altele) proprietăţile deţinute în scopul utilizării lor viitoare ca proprietăţi imobiliare utilizate de posesor, proprietăţile deţinute în scopul amenajării viitoare şi utilizării ulterioare ca proprietăţi imobiliare utilizate de posesor, proprietăţile utilizate de salariaţi (indiferent dacă aceştia plătesc sau nu chirie la cursul pieţei) şi proprietăţile imobiliare utilizate de posesor care urmează a fi cedate.

200. - Anumite proprietăţi includ o parte care este deţinută pentru a fi închiriată sau cu scopul creşterii valorii capitalului şi o altă parte care este deţinută pentru a fi utilizată la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau în scopuri administrative. Dacă aceste părţi pot fi vândute separat (sau închiriate separat în temeiul unui contract de leasing financiar), o entitate le contabilizează separat. Dacă părţile nu pot fi vândute separat, proprietatea imobiliară constituie o investiţie imobiliară doar în cazul în care o parte nesemnificativă este deţinută pentru a fi utilizată la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau în scopuri administrative.

201. - (1) În unele situaţii, o entitate furnizează servicii auxiliare ocupanţilor unei proprietăţi imobiliare pe care o deţine. O entitate tratează o astfel de proprietate imobiliară ca investiţie imobiliară, dacă respectivele servicii reprezintă o componentă nesemnificativă a întregului contract. Un exemplu este situaţia în care proprietarul unei clădiri de birouri furnizează servicii de pază şi întreţinere locatarilor care ocupă clădirea.

(2) În alte situaţii, serviciile furnizate reprezintă o componentă semnificativă. De exemplu, dacă o entitate are în proprietate şi administrează un hotel, serviciile furnizate oaspeţilor reprezintă o componentă semnificativă a întregului contract. Prin urmare, un hotel administrat de proprietar reprezintă mai degrabă o proprietate imobiliară utilizată de posesor decât o investiţie imobiliară.

202. - Pentru a stabili dacă o proprietate imobiliară constituie o investiţie imobiliară este nevoie de raţionament profesional. Entităţile trebuie să elaboreze criterii astfel încât să îşi poată exercita în mod consecvent raţionamentul, în conformitate cu definiţia investiţiei imobiliare.

203. - În anumite cazuri, o entitate poate avea o proprietate imobiliară care este închiriată și ocupată de societatea-mamă sau de o altă filială. Proprietatea imobiliară nu îndeplinește condițiile unei investiții imobiliare în situațiile financiare anuale consolidate, deoarece proprietatea imobiliară în cauză este, din punctul de vedere al grupului, o proprietate imobiliară utilizată de posesor. Cu toate acestea, din punctul de vedere al entității care o deține, proprietatea imobiliară este o investiție imobiliară dacă corespunde definiției de la pct. 197 alin. (1).

204. - Transferurile în sau din categoria investițiilor imobiliare trebuie făcute dacă și numai dacă există o modificare a utilizării, evidențiată de:

a) începerea utilizării de către posesor, pentru un transfer din categoria investițiilor imobiliare în categoria proprietăților imobiliare utilizate de posesor;

b) abrogată;

Lit. b) a pct. 204 a fost abrogată de pct. 11 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

c) încheierea utilizării de către posesor, pentru un transfer din categoria proprietăților imobiliare utilizate de posesor în categoria investițiilor imobiliare; sau

d) abrogată.

Lit. d) a pct. 204 a fost abrogată de pct. 11 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

205. - În cazul în care o entitate decide să cedeze o investiție imobiliară, cu sau fără amenajări suplimentare, entitatea continuă să trateze proprietatea imobiliară ca investiție imobiliară până în momentul în care aceasta este scoasă din evidență.

Pct. 205 a fost modificat de pct. 12 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Dispoziții tranzitorii

206. - La aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, entitățile stabilesc, pe baza politicilor contabile și a raționamentului profesional, care dintre proprietățile imobiliare deținute îndeplinesc condițiile pentru a fi încadrate la investiții imobiliare.

Active biologice productive

207. - (1) În categoria imobilizărilor corporale se urmăresc distinct activele biologice productive.

(2) Activele biologice productive sunt orice active, altele decât activele biologice de natura stocurilor; de exemplu, animalele de lapte, vița-de-vie, pomii fructiferi și copacii din care se obține lemn de foc, dar care nu sunt tăiați. Activele biologice productive nu sunt produse agricole ci, mai degrabă, sunt active autoregeneratoare.

208. - Un activ biologic este un animal viu sau o plantă vie.

209. - O entitate recunoaște un activ biologic dacă și numai dacă:

a) entitatea controlează activul ca rezultat al evenimentelor trecute;

b) este probabil ca beneficiile economice viitoare asociate activului să revină entității; și

c) valoarea justă sau costul activului poate fi evaluat(ă) în mod credibil.

210. - În activitatea agricolă, controlul poate fi evidențiat, de exemplu, prin dreptul de proprietate asupra vitelor sau prin însemnarea ori marcarea vitelor în alt mod în momentul achiziției, nașterii sau înțărcării. Beneficiile viitoare sunt estimate, în mod normal, prin evaluarea caracteristicilor fizice semnificative aferente acestora.

211. - Activele biologice sunt adesea atașate fizic de terenul pe care se află (de exemplu, copacii dintr-o plantație forestieră). Este posibil ca pentru activele biologice care sunt atașate de teren să nu existe o piață separată, dar să existe o piață activă pentru activele combinate, adică pentru activele biologice, terenul viran și amenajările acestuia, considerate ca un întreg. O entitate poate să utilizeze informații referitoare la activele combinate pentru a evalua valoarea justă a activelor biologice. De exemplu, valoarea justă a terenului viran și a amenajărilor acestuia poate fi dedusă din valoarea justă a activelor combinate pentru a stabili valoarea justă a activelor biologice.

Imobilizări deținute în baza unui contract de leasing

212. - (1) Imobilizările corporale deținute în baza unui contract de leasing se evidențiază în contabilitate în funcție de prevederile contractelor încheiate între părți, precum și legislația în vigoare.

(2) Clasificarea contractelor de leasing în leasing financiar sau leasing operațional se efectuează la începutul contractului.

(3) Contabilizarea contractelor de leasing se efectuează ținând cont de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză, și nu numai de forma juridică a contractelor.

213. - (1) În înțelesul prezentelor reglementări, termenii de mai jos au următoarele semnificații:

a) contract de leasing este un acord prin care locatorul cedează locatarului, în schimbul unei plăți sau serii de plăți, dreptul de a utiliza un bun pentru o perioadă stabilită;

b) leasing financiar este operațiunea de leasing care transferă cea mai mare parte din

riscurile şi avantajele aferente dreptului de proprietate asupra activului;

c) leasing operaţional este operaţiunea de leasing ce nu intră în categoria leasingului financiar.

(2) Un contract de leasing este recunoscut ca leasing financiar dacă îndeplineşte cel puţin una dintre următoarele condiţii:

a) leasingul transferă locatarului titlul de proprietate asupra bunului până la sfârşitul duratei contractului de leasing;

b) locatarul are opţiunea de a cumpăra bunul la un preţ estimat a fi suficient de mic în comparaţie cu valoarea justă la data la care opţiunea devine exercitabilă, astfel încât, la începutul contractului de leasing, există în mod rezonabil certitudinea că opţiunea va fi exercitată;

c) durata contractului de leasing acoperă, în cea mai mare parte, durata de viaţă economică a bunului, chiar dacă titlul de proprietate nu este transferat;

d) valoarea totală a ratelor de leasing, mai puţin cheltuielile accesorii, este mai mare sau egală cu valoarea de intrare a bunului, reprezentată de valoarea la care a fost achiziţionat bunul de către finanţator, respectiv costul de achiziţie;

e) bunurile ce constituie obiectul contractului de leasing sunt de natură specială, astfel încât numai locatarul le poate utiliza fără modificări majore.

214. - (1) Înregistrarea în contabilitate a amortizării bunului ce face obiectul contractului se efectuează în cazul leasingului financiar de către locatar/utilizator, iar în cazul leasingului operaţional, de către locator/finanţator.

(2) În cazul leasingului financiar, achiziţiile de către locatar de bunuri imobile şi mobile sunt tratate ca investiţii în imobilizări, fiind supuse amortizării pe o bază consecventă cu politica normală de amortizare pentru bunuri similare ale locatarului.

(3) În cazul leasingului operaţional, bunurile sunt supuse amortizării de către locator, pe o bază consecventă cu politica normală de amortizare pentru bunuri similare ale acestuia.

215. - (1) Reflectarea în contabilitatea locatarilor a activelor aferente operaţiunilor de leasing financiar se efectuează cu ajutorul conturilor de imobilizări necorporale şi imobilizări corporale.

(2) Dobânzile de plătit corespunzătoare datoriilor din operaţiuni de leasing financiar se înregistrează în contabilitatea locatarilor periodic, conform contabilităţii de angajamente, în contrapartida contului de cheltuieli. Dobânda de plătit, aferentă perioadelor viitoare, se evidenţiază în conturi în afara bilanţului (contul 8051 "Dobânzi de plătit").

216. - (1) Locatorul are recunoscute în contabilitate bunurile date în regim de leasing financiar drept creanţe imobilizate.

(2) Dobânzile de primit corespunzătoare creanţelor din operaţiuni de leasing financiar se înregistrează în contabilitatea locatorului periodic, conform contabilităţii de angajamente, în contrapartida contului de venituri.

(3) La recunoaşterea în contabilitate a contractelor de leasing financiar trebuie avută în vedere legislaţia care reglementează categoriile de entităţi care pot derula asemenea operaţiuni.

217. - (1) La contabilizarea operaţiunilor de leasing operaţional, locatorul trebuie să prezinte bunurile date în regim de leasing operaţional în conturile de imobilizări necorporale şi imobilizări corporale, în conformitate cu natura acestora.

(2) Sumele încasate sau de încasat se înregistrează în contabilitatea locatorului ca un venit în contul de profit şi pierdere, conform contabilităţii de angajamente.

218. - (1) În contabilitatea locatarului, bunurile luate în leasing operaţional sunt evidenţiate în conturi de evidenţă din afara bilanţului.

(2) Sumele plătite sau de plătit se înregistrează în contabilitatea locatarului ca o cheltuială în contul de profit şi pierdere, conform contabilităţii de angajamente.

219. - O tranzacţie de vânzare a unui activ pe termen lung şi de închiriere a aceluiaşi activ în regim de leasing (leaseback) se contabilizează în funcţie de clauzele contractului de leasing, astfel:

a) dacă tranzacţia de vânzare şi închiriere a aceluiaşi activ are ca rezultat un leasing financiar, tranzacţia reprezintă un mijloc prin care locatorul acordă o finanţare locatarului, activul având rol de garanţie.

Entitatea beneficiară a finanţării (locatarul) nu va recunoaşte în contabilitate operaţiunea de vânzare a activului, nefiind îndeplinite condiţiile de recunoaştere a veniturilor. Activul rămâne înregistrat în continuare la valoarea existentă anterior operaţiunii de leasing, cu regimul de amortizare aferent.

Operaţiunea de finanţare va fi evidenţiată prin articolul contabil

512 "Conturi curente la bănci" = 167 "Alte împrumuturi şi datorii asimilate",

urmând ca dobânda şi alte costuri ale finanţării, potrivit contractelor încheiate, să fie înregistrate conform prezentelor reglementări.

Din punctul de vedere al regimului taxei pe valoarea adăugată, au loc două operaţiuni distincte, respectiv livrarea bunului, efectuată de locatar, şi operaţiunea de leasing, efectuată de locator, pentru care taxa pe valoarea adăugată se evidenţiază potrivit legii;

b) dacă tranzacţia de vânzare şi închiriere a aceluiaşi activ are ca rezultat un leasing operaţional, entitatea vânzătoare contabilizează o tranzacţie de vânzare, cu înregistrarea scoaterii din evidenţă a activului şi a sumelor încasate sau de încasat şi a taxei pe valoarea

adăugată pentru operaţiunile taxabile, conform prevederilor legale.

Operaţiunea de închiriere a activului în regim de leasing operaţional se contabilizează de utilizator conform prezentelor reglementări, respectiv pe seama contului de profit şi pierdere.

220. - (1) În vederea întocmirii situaţiilor financiare anuale, utilizatorii bunurilor luate în leasing financiar sau operaţional inventariază şi transmit societăţii de leasing lista bunurilor deţinute în baza contractelor de leasing.

(2) În condiţiile prevăzute la cap. 6 "Note explicative la situaţiile financiare anuale", entităţile contractante care au efectuat operaţiuni de leasing şi leaseback trebuie să prezinte în notele explicative la situaţiile financiare anuale informaţii referitoare la operaţiunile derulate.

Stimulente acordate la încheierea sau la renegocierea unor contracte

221. - La negocierea sau la renegocierea unui leasing operaţional, locatorul îi poate oferi locatarului anumite stimulente pentru a încheia contractul. Exemple de astfel de stimulente sunt plata unui avans în numerar către locatar sau rambursarea ori asumarea de către locator a costurilor locatarului (cum ar fi costuri de reamplasare, modernizări ale activului în regim de leasing şi costuri aferente unui angajament anterior de contract de leasing al locatarului). Alternativ, se poate conveni ca, în perioadele iniţiale ale duratei contractului de leasing, locatarul să plătească o chirie mai mică sau să nu plătească deloc.

222. - (1) Toate stimulentele acordate pentru încheierea unui contract de leasing operaţional nou sau reînnoit trebuie recunoscute drept parte integrantă din valoarea netă a contraprestaţiei convenite pentru utilizarea activului în regim de leasing, indiferent de natura stimulentului, de forma sau de momentul în care se face plata.

(2) Stimulentele dintr-un leasing operaţional se referă la contraprestaţia pentru utilizarea bunului în sistem de leasing. Costurile suportate de locator drept stimulente pentru încheierea unui nou contract de leasing sau pentru reînnoirea unuia existent nu se consideră ca făcând parte din costurile iniţiale care sunt adăugate la valoarea contabilă a activului în sistem de leasing.

(3) De exemplu, în cazul încheierii unui nou contract de leasing pentru care, drept stimulent acordat locatarului pentru participarea la noul contract de leasing, locatorul este de acord să plătească costurile de reamplasare ale locatarului, să contribuie la plata unor cheltuieli de amenajare/modernizare efectuate de locatar sau este de acord ca pentru o perioadă să nu încaseze nicio chirie de la locatar (acordarea unei perioade de graţie), atât locatorul, cât şi locatarul vor recunoaşte valoarea netă a contraprestaţiei, de-a lungul duratei contractului de leasing, utilizând o singură metodă de amortizare.

223. - (1) Locatorul trebuie să recunoască valoarea agregată a costului stimulentelor drept o diminuare a venitului din leasing pe durata contractului de leasing, pe o bază liniară, cu excepţia cazului în care o altă bază sistematică este reprezentativă pentru eşalonarea în timp a beneficiului activului în sistem de leasing.

(2) Locatarul trebuie să recunoască beneficiul agregat al stimulentelor drept o reducere a cheltuielilor cu chiria pe toată durata contractului de leasing, pe o bază liniară, cu excepţia cazului în care o altă bază sistematică este reprezentativă pentru eşalonarea în timp a beneficiului locatarului rezultat din utilizarea activului în sistem de leasing.

224. - Prevederile pct. 223 referitoare la suportarea liniară a cheltuielilor pe durata contractului se aplică şi în cazul stimulentelor acordate cu ocazia încheierii de contracte de închiriere sau de alte contracte care presupun acordarea de stimulente pentru atragerea chiriaşilor.

Dispoziţii tranzitorii

225. - Prevederile pct. 223 şi 224 nu se aplică pentru contractele în derulare la data trecerii la aplicarea prezentelor reglementări.

Evaluarea iniţială a imobilizărilor corporale

226. - (1) O imobilizare corporală recunoscută ca activ trebuie evaluată iniţial la costul său determinat potrivit regulilor de evaluare din prezentele reglementări, în funcţie de modalitatea de intrare în entitate.

(2) Exemple de costuri care se efectuează în legătură cu construcţia unei imobilizări corporale, direct atribuibile acesteia, sunt:

a) costurile reprezentând salariile angajaţilor, contribuţiile legale şi alte cheltuieli legate de acestea, care rezultă direct din construcţia imobilizării corporale;

b) cheltuieli materiale;

c) costurile de amenajare a amplasamentului;

d) costurile iniţiale de livrare şi manipulare;

e) costurile de instalare şi asamblare;

f) cheltuieli de proiectare şi pentru obţinerea autorizaţiilor;

g) costurile de testare a funcţionării corecte a activului, după deducerea încasărilor nete provenite din vânzarea elementelor produse în timpul aducerii activului la amplasamentul şi condiţia de funcţionare (cum ar fi eşantioanele produse la testarea echipamentului);

h) onorariile profesionale plătite avocaţilor şi experţilor, precum şi comisioanele achitate în legătură cu activul etc.

(3) Exemple de costuri care nu sunt costuri ale unui element de imobilizări corporale sunt:

a) costurile de deschidere a unei noi instalaţii;

b) costurile de introducere a unui nou produs sau serviciu (inclusiv costurile în materie de

publicitate și activități promoționale);

c) costurile de desfășurare a unei activități într-un loc nou sau cu o nouă clasă de clienți (inclusiv costurile de instruire a personalului);

d) costurile administrative și alte cheltuieli generale de regie;

e) costurile reamplasării sau reorganizării parțiale sau totale a activităților entității.

(4) În cazul în care o clădire este demolată pentru a fi construită o alta, cheltuielile cu demolarea sunt recunoscute după natura lor, fără a fi considerate costuri de amenajare a amplasamentului. Același tratament contabil se aplică și cheltuielilor reprezentând valoarea neamortizată a clădirii demolate sau costul activului respectiv, atunci când acesta este evidențiat ca stoc.

(5) În costul unei imobilizări corporale sunt incluse și costurile estimate inițial cu demontarea și mutarea acesteia la scoaterea din funcțiune, precum și cu restaurarea amplasamentului pe care este poziționată imobilizarea, atunci când aceste sume pot fi estimate credibil și entitatea are o obligație legată de demontare, mutare a imobilizării corporale și de refacere a amplasamentului.

(6) Costurile estimate cu demontarea și mutarea imobilizării corporale, precum și cele cu restaurarea amplasamentului se recunosc în valoarea acesteia, în corespondență cu un cont de provizioane (contul 1513 "Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea").

Cheltuieli ulterioare

227. - (1) Cheltuielile ulterioare efectuate în legătură cu o imobilizare corporală sunt cheltuieli ale perioadei în care sunt efectuate sau majorează valoarea imobilizării respective, în funcție de beneficiile economice aferente acestor cheltuieli (de exemplu, influența asupra duratei de viață rămase a imobilizărilor), potrivit criteriilor generale de recunoaștere.

(2) Entitatea stabilește prin politicile contabile criteriile în funcție de care cheltuielile ulterioare efectuate în legătură cu imobilizările corporale majorează valoarea acestora sau se evidențiază în contul de profit și pierdere.

228. - Cheltuielile efectuate în legătură cu imobilizările corporale utilizate în baza unui contract de închiriere, locație de gestiune, administrare sau alte contracte similare se evidențiază în contabilitatea entității care le-a efectuat, la imobilizări corporale sau drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate, în funcție de beneficiile economice aferente, similar cheltuielilor efectuate în legătură cu imobilizările corporale proprii.

229.

(1) Componentele unor elemente de imobilizări corporale pot necesita înlocuirea la intervale regulate de timp.

Alin. (1) al pct. 229 a fost modificat de pct. 13 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(2) Entitatea recunoaște în valoarea contabilă a unui element de imobilizări corporale costul părții înlocuite a unui astfel de element când acel cost este suportat de entitate, dacă sunt îndeplinite criteriile de recunoaștere pentru imobilizările corporale. Cu această ocazie sunt avute în vedere prevederile pct. 242 alin. (2).

230. - (1) În cazul inspecțiilor sau reviziilor generale regulate, efectuate de entitate pentru depistarea defecțiunilor, la momentul efectuării fiecărei inspecții generale, costul acesteia poate fi recunoscut drept cheltuială sau în valoarea contabilă a elementului de imobilizări corporale ca o înlocuire, dacă sunt respectate criteriile de recunoaștere. În cazul recunoașterii costului inspecției ca o componentă a activului, valoarea componentei se amortizează pe perioada dintre două inspecții planificate.

(2) Prevederile referitoare la posibilitatea recunoașterii costurilor cu revizii și inspecții drept componente ale imobilizărilor corporale se aplică în cazul imobilizărilor corporale ale căror costuri de inspecție și revizie sunt semnificative, cum ar fi avioane, nave maritime și fluviale, echipamente complexe, conform politicilor contabile aprobate.

(3) Costul reviziilor și inspecțiilor curente, altele decât cele recunoscute ca o componentă a imobilizării, reprezintă cheltuieli ale perioadei.

Alin. (3) al pct. 230 a fost modificat de pct. 14 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

231. - (1) Imobilizările în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză. Acestea se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz.

(2) Imobilizările în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz.

(3) Costul unei imobilizări corporale construite în regie proprie este determinat folosind aceleași principii ca și pentru un activ achiziționat. Astfel, dacă entitatea produce active similare, în scopul comercializării, în cadrul unor tranzacții normale, atunci costul activului este, de obicei, același cu costul de construire a acelui activ destinat vânzării. Prin urmare, orice profituri interne sunt eliminate din calculul costului acestui activ. În mod similar, cheltuiala reprezentând rebuturi, manopera sau alte resurse peste limitele acceptate ca fiind normale, precum și pierderile care au apărut în cursul construcției în regie proprie a activului

nu sunt incluse în costul activului.

Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale

232. - Provizioanele reprezentând datorii existente din dezafectare, restaurare sau de natură similară sunt recunoscute ca parte a costului unui element de imobilizări corporale.

233. - (1) Provizioanele pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea se constituie atunci când există obligația de a demola, înlătura și restaura elemente de imobilizări corporale.

(2) Costurile de demolare și înlăturare a imobilizării corporale și de restaurare a zonei în care aceasta s-a aflat reprezintă obligație pentru care o entitate suportă cheltuieli fie la momentul dobândirii imobilizării corporale, fie ca o consecință a faptului că a utilizat-o pentru o anumită perioadă de timp.

234. - Modificările în evaluarea datoriilor existente din dezafectare, restaurare și de natură similară se contabilizează potrivit pct. 235 sau 236, după cum activul aferent este evaluat la cost sau la valoare reevaluată.

235. - (1) Dacă activul aferent este evaluat utilizându-se modelul bazat pe cost:

a) sub rezerva respectării condițiilor de la lit. b), modificările datoriilor trebuie adăugate la costul activului sau trebuie deduse din costul acestuia în perioada curentă;

b) valoarea dedusă din costul activului nu trebuie să depășească valoarea sa contabilă. Dacă o scădere a datoriei depășește valoarea contabilă a activului, excedentul trebuie recunoscut imediat în profit sau pierdere;

c) dacă ajustarea generează o mărire a costului unui activ, entitatea trebuie să analizeze dacă activul este supraevaluat. Dacă există un astfel de indiciu, entitatea trebuie să analizeze dacă este necesară contabilizarea vreunei pierderi din depreciere.

(2) Ca urmare a aplicării prevederilor prezentului punct, cheltuiala cu amortizarea activului trebuie ajustată ulterior pentru a aloca valoarea contabilă astfel rezultată, pe o bază sistematică pe parcursul duratei rămase din perioada de amortizare stabilită pentru acel activ.

236. - Dacă activul aferent este evaluat utilizându-se modelul reevaluării:

a) modificările datoriei ajustează rezerva din reevaluare, astfel:

(i) sub rezerva respectării condițiilor de la lit. b), o scădere a datoriei majorează rezerva din reevaluare din capitalurile proprii, cu excepția cazului în care ea trebuie recunoscută în contul de profit și pierdere în măsura în care reia o reducere din reevaluarea aceluiași activ, care a fost recunoscută anterior drept cheltuială;

Lit. (i) de la lit. a) a pct. 236 a fost modificată de pct. 15 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(ii) o creștere a datoriei trebuie recunoscută în contul de profit și pierdere, exceptând cazul în care reduce rezerva din reevaluare din capitalurile proprii, în limita oricărui sold creditor existent pentru acel activ;

b) în cazul în care o scădere a datoriei depășește valoarea contabilă care ar fi fost recunoscută dacă activul ar fi fost contabilizat conform modelului bazat pe cost, excedentul trebuie recunoscut imediat în contul de profit și pierdere;

c) o modificare a datoriei este un indiciu că activul ar putea să necesite o reevaluare pentru a se asigura faptul că valoarea contabilă nu diferă semnificativ de cea care ar fi determinată utilizându-se valoarea justă la finalul perioadei de raportare. Dacă este necesară o reevaluare, toate activele din acea categorie trebuie reevaluate.

Evaluarea la data bilanțului

237. - (1) O imobilizare corporală trebuie prezentată în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare.

(2) În conturile 6813 "Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor", respectiv 7813 "Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor" se evidențiază numai deprecierile aferente imobilizărilor corporale a căror evidență este efectuată la cost și nu la valoare reevaluată.

Amortizarea

238. - (1) Amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare, respectiv asupra valorii reevaluate a imobilizărilor.

(2) Amortizarea imobilizărilor corporale se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune și până la recuperarea integrală a valorii lor. La stabilirea amortizării imobilizărilor corporale sunt avute în vedere duratele de utilizare economică și condițiile de utilizare a acestora.

(3) Duratele de amortizare din contabilitate, stabilite potrivit politicilor contabile, pot fi diferite de duratele de amortizare utilizate de entități pentru scopuri fiscale.

(4) În cazul în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, în funcție de politica contabilă adoptată, entitatea înregistrează în contabilitate o cheltuială cu amortizarea sau o cheltuială corespunzătoare ajustării pentru deprecierea constatată.

(5) O modificare semnificativă a condițiilor de utilizare, cum ar fi numărul de schimburi în care este utilizat activul, precum și în cazul efectuării unor investiții sau reparații, altele decât cele determinate de întreținerile curente, sau învechirea unei imobilizări corporale poate justifica revizuirea duratei de amortizare. De asemenea, în cazul în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, folosirea lor fiind întreruptă pe o perioadă îndelungată, poate fi

justificată revizuirea duratei de amortizare.

(6) În cazurile menţionate la alin. (5), inclusiv în situaţia prevăzută la pct. 100, durata de amortizare stabilită iniţial se poate modifica, această reestimare conducând la o nouă cheltuială cu amortizarea pe perioada rămasă de utilizare.

239. - (1) Amortizarea imobilizărilor corporale concesionate, închiriate sau în locaţie de gestiune se calculează şi se înregistrează în contabilitate de către entitatea care le are în proprietate.

(2) Investiţiile efectuate la imobilizările corporale utilizate în baza unui contract de închiriere, locaţie de gestiune, administrare sau alte contracte similare se supun amortizării pe durata contractului respectiv. La expirarea contractului, valoarea investiţiilor efectuate şi a amortizării corespunzătoare se cedează proprietarului imobilizării. În funcţie de clauzele cuprinse în contractele încheiate, transferul poate reprezenta o vânzare de active sau o altă modalitate de cedare. Înregistrarea în contabilitate a operaţiunilor se efectuează conform prezentelor reglementări.

240. - (1) Entităţile amortizează imobilizările corporale utilizând una dintre următoarele metode de amortizare:

a) amortizarea liniară realizată prin includerea uniformă în cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proporţional cu numărul de ani ai duratei de utilizare economică a acestora;

b) amortizarea degresivă, care constă în multiplicarea cotelor de amortizare liniară cu un anumit coeficient, caz în care poate fi avută în vedere legislaţia în vigoare;

c) amortizarea accelerată, care constă în includerea, în primul an de funcţionare, în cheltuielile de exploatare a unei amortizări de până la 50% din valoarea de intrare a imobilizării. Amortizările anuale pentru exerciţiile financiare următoare sunt calculate la valoarea rămasă de amortizat, după regimul liniar, prin raportare la numărul de ani de utilizare rămaşi. Deoarece amortizarea calculată trebuie să fie corelată cu modul de utilizare a activului şi, întrucât în cazuri rare o imobilizare corporală se consumă în primul an în procent de până la 50%, rezultă că metoda de amortizare accelerată este mai puţin utilizată în scopuri contabile;

d) amortizare calculată pe unitate de produs sau serviciu, atunci când natura imobilizării justifică utilizarea unei asemenea metode de amortizare.

(2) Metoda de amortizare folosită trebuie să reflecte modul în care beneficiile economice viitoare ale unui activ se aşteaptă să fie consumate de entitate.

(3) Metoda de amortizare se aplică de o manieră consecventă pentru toate activele de aceeaşi natură şi având condiţii de utilizare identice, elemente stabilite în funcţie de politica contabilă adoptată.

(4) Metoda de amortizare se poate modifica doar atunci când aceasta este determinată de o eroare în estimarea modului de consumare a beneficiilor aferente respectivei imobilizări corporale.

(5) Amortizarea aferentă imobilizărilor corporale se înregistrează în contabilitate pe seama conturilor de cheltuieli.

241. - (1) Terenurile nu se amortizează.

(2) Investiţiile efectuate pentru amenajarea lacurilor, bălţilor, iazurilor, terenurilor şi pentru alte lucrări similare se recuperează pe calea amortizării, prin includerea în cheltuielile de exploatare potrivit politicilor contabile aprobate, pe baza duratelor de viaţă utilă ale acestora.

Cedarea şi casarea

242. - (1) O imobilizare corporală trebuie scoasă din evidenţă la cedare sau casare, atunci când niciun beneficiu economic viitor nu mai este aşteptat din utilizarea sa ulterioară.

(2) Dacă o entitate recunoaşte în valoarea contabilă a unei imobilizări corporale costul unei înlocuiri parţiale (înlocuirea unei componente), atunci ea scoate din evidenţă valoarea contabilă a părţii înlocuite, cu amortizarea aferentă, dacă dispune de informaţiile necesare.

243. - (1) În cazul scoaterii din evidenţă a unei imobilizări corporale, sunt evidenţiate distinct veniturile din vânzare, cheltuielile reprezentând valoarea neamortizată a imobilizării şi alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.

(2) În scopul prezentării în contul de profit şi pierdere, câştigurile sau pierderile obţinute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale trebuie determinate ca diferenţă între veniturile generate de scoaterea din evidenţă şi valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta şi trebuie prezentate ca valoare netă, la venituri sau cheltuieli, după caz, în contul de profit şi pierdere, la elementul "Alte venituri din exploatare", respectiv "Alte cheltuieli de exploatare", după caz.

Compensaţii de la terţi

244. - (1) În cazul distrugerii totale sau parţiale a unor imobilizări corporale, creanţele sau sumele compensatorii încasate de la terţi, legate de acestea, precum şi achiziţionarea sau construcţia ulterioară de active noi sunt operaţiuni economice distincte şi trebuie înregistrate ca atare pe baza documentelor justificative.

Astfel, deprecierea activelor se evidenţiază la momentul constatării acesteia, iar dreptul de a încasa compensaţiile se evidenţiază pe seama veniturilor conform contabilităţii de angajamente, în momentul stabilirii acestuia.

(2) Exemple de asemenea compensaţii pot fi înregistrate în următoarele situaţii:

a) sume încasate/de încasat de la companiile de asigurare pentru deprecierea sau pierderea

unor imobilizări corporale cauzată, de exemplu, de dezastre naturale sau furt;

b) sume acordate de Guvern, în schimbul unor imobilizări corporale, de exemplu, terenuri care au fost expropriate.

4.4.4. Active specifice unor domenii de activitate

4.4.4.1. Active de explorare și evaluare a resurselor minerale

245. - (1) În cazul în care cheltuielile de explorare și evaluare a resurselor minerale sunt recunoscute ca activ, se aplică prevederile pct. 246-253.

(2) Amortizarea activelor respective se stabilește în funcție de durata de viață utilă corespunzătoare acestora.

246. - (1) Cheltuielile de explorare și evaluare a resurselor minerale sunt cheltuieli generate de entitate în legătură cu explorarea și evaluarea resurselor minerale, înainte ca fezabilitatea tehnică și viabilitatea comercială ale extracției resurselor minerale să fie demonstrate. Pentru a determina dacă aceste cheltuieli se recunosc ca imobilizări, o entitate ia în considerare gradul în care cheltuiala poate fi asociată cu descoperirea resurselor minerale.

(2) Explorarea și evaluarea resurselor minerale se referă la prospectarea resurselor minerale, inclusiv minereuri, petrol, gaze naturale și resurse similare neregenerative, după ce entitatea a obținut drepturile legale de a explora într-o anumită zonă, precum și la determinarea fezabilității tehnice și a viabilității comerciale ale extracției resurselor minerale.

247. - O entitate trebuie să stabilească o politică contabilă specificând ce cheltuieli sunt recunoscute drept active de explorare și evaluare și trebuie să aplice acea politică în mod consecvent. Pentru a face această determinare, entitatea ia în considerare gradul în care cheltuiala poate fi asociată cu descoperirea unor resurse minerale specifice. Următoarele sunt exemple de cheltuieli care ar putea fi incluse în evaluarea inițială a activelor de explorare și evaluare (lista nu este exhaustivă):

a) achiziționarea drepturilor de a explora;

b) studii topografice, geologice, geochimice și geofizice;

c) foraje de explorare;

d) săpături;

e) eșantionare; și

f) activități în legătură cu evaluarea fezabilității tehnice și a viabilității comerciale ale extracției unei resurse minerale.

248. - O entitate nu va înregistra ca active de natura cheltuielilor de explorare și evaluare a resurselor minerale cheltuielile angajate:

a) înainte de explorarea și evaluarea resurselor minerale, cum sunt cheltuielile ce au avut loc înainte de momentul în care entitatea a obținut dreptul legal de a explora o anumită zonă;

b) după ce sunt demonstrabile fezabilitatea tehnică și viabilitatea comercială ale extracției unei resurse minerale.

249. - Cheltuielile legate de valorificarea resurselor minerale nu vor fi recunoscute drept active de explorare și evaluare.

250. - Prevederile referitoare la reevaluarea imobilizărilor corporale se aplică și activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale.

Clasificarea și reclasificarea activelor de explorare și evaluare

251. - (1) O entitate trebuie să clasifice activele de explorare și evaluare drept active corporale sau necorporale conform naturii activelor dobândite și trebuie să aplice în mod consecvent această clasificare.

(2) Unele active recunoscute sunt tratate drept active necorporale (de exemplu, drepturile de forare), în timp ce altele sunt corporale (de exemplu, vehiculele și instalațiile de forare).

252. - (1) Un activ de explorare și evaluare nu trebuie să mai fie clasificat ca atare atunci când fezabilitatea tehnică și viabilitatea comercială ale extracției unei resurse minerale pot fi demonstrate. În acest scop, activele de explorare și evaluare se înregistrează pe seama conturilor corespunzătoare de imobilizări necorporale, respectiv corporale, după caz.

(2) Activele de explorare și evaluare trebuie evaluate pentru depreciere și orice pierdere din depreciere trebuie recunoscută înainte de reclasificare.

Deprecierea activelor de explorare și evaluare

253. - Unul sau mai multe din următoarele fapte și împrejurări indică faptul că o entitate trebuie să analizeze și să înregistreze, dacă este cazul, o ajustare pentru deprecierea activelor de explorare și evaluare:

a) durata pentru care entitatea are dreptul de a explora o anumită zonă a expirat în decursul perioadei sau va expira în viitorul apropiat și nu se preconizează reînnoirea;

b) nu sunt prevăzute în buget cheltuielile necesare pentru explorarea în continuare și pentru evaluarea resurselor minerale în acea zonă;

c) explorarea și evaluarea resurselor minerale dintr-o anumită zonă nu au dus la descoperirea unor cantități de resurse minerale viabile din punct de vedere comercial, iar entitatea a decis să întrerupă aceste activități în zona respectivă;

d) există suficiente date care să indice că, deși este posibilă o dezvoltare în zona respectivă, este puțin probabil ca valoarea contabilă a activului de explorare și evaluare să fie complet recuperată în urma valorificării sau vânzării etc.

4.4.4.2. Costuri de descopertă recunoscute ca active

254. - (1) Descoperta reprezintă activitatea de îndepărtare a sterilului (pământul extras),

desfăşurată de entităţi care desfăşoară operaţiuni de minerit la suprafaţă, pentru a obţine accesul la zăcăminte de minereu. O entitate minieră poate continua să îndepărteze pământul extras şi să suporte costuri de descopertă şi în etapa de producţie a minei.

(2) Ca urmare a operaţiunii de descopertă din etapa de producţie, entitatea poate înregistra două beneficii din activitatea de descopertă: minereu care poate fi folosit pentru a produce stocuri şi un acces mai bun la cantităţi suplimentare de material care vor fi exploatate în viitor.

255. - (1) Costurile aferente activităţii de descopertă reprezintă stocuri dacă beneficiul din activitatea de descopertă este realizat sub forma stocurilor produse.

(2) În măsura în care beneficiul îl constituie accesul îmbunătăţit la minereu, entitatea recunoaşte aceste costuri ca un activ imobilizat dacă se îndeplinesc toate condiţiile următoare:

a) este probabil ca beneficiul economic viitor (accesul mai bun la filon) asociat activităţii de descopertă să revină entităţii;

b) entitatea poate identifica componenta filonului la care accesul a cunoscut o îmbunătăţire; şi

c) costurile aferente activităţii de descopertă asociate acelei componente pot fi evaluate în mod credibil.

256. - Activul imobilizat aferent activităţii de descopertă trebuie să fie contabilizat ca element suplimentar sau ca o îmbunătăţire a unui activ existent. Ca urmare, activul imobilizat aferent activităţii de descopertă va fi contabilizat ca parte a unui activ existent, şi nu ca un activ de sine stătător.

257. - (1) Clasificarea activului aferent activităţii de descopertă ca imobilizare corporală sau necorporală se efectuează în funcţie de natura activului existent.

(2) Natura imobilizării, respectiv corporală sau necorporală, va fi determinată pe baza naturii activului de bază aferent existent.

Evaluarea iniţială a activului imobilizat aferent activităţii de descopertă

258. - (1) Entitatea evaluează iniţial activul imobilizat aferent activităţii de descopertă la cost, acesta reprezentând cumularea costurilor suportate direct pentru efectuarea activităţii de descopertă prin intermediul căreia se îmbunătăţeşte accesul la componenta de minereu identificată, plus o alocare a cheltuielilor de regie direct atribuibile.

(2) Costurile aferente operaţiunilor ocazionale, dar care nu sunt necesare pentru ca activitatea de descopertă din etapa de producţie să continue conform planului, nu trebuie incluse în costurile activului aferent activităţii de descopertă. Nu sunt incluse în costul activului nici despăgubirile plătite celor expropriaţi pentru a se putea înainta cu explorarea minieră.

259. - Atunci când costurile activului aferent activităţii de descopertă şi stocurile produse nu sunt identificabile în mod distinct, entitatea trebuie să aloce costurile de descopertă din etapa de producţie între stocurile produse şi activul imobilizat aferent activităţii de descopertă, utilizând o bază de alocare întemeiată pe o evaluare relevantă a producţiei. Această evaluare a producţiei trebuie să fie calculată pentru componenta identificată a filonului şi trebuie să fie utilizată ca punct de referinţă pentru a identifica în ce măsură a avut loc activitatea suplimentară de generare a unui beneficiu viitor. Exemple de astfel de evaluări includ:

a) costul stocurilor produse comparativ cu costul preconizat;

b) volumul de steril extras comparativ cu volumul preconizat, pentru un volum dat de producţie de minereu; şi

c) conţinutul mineral al minereului extras comparativ cu conţinutul mineral preconizat că va fi extras, pentru o cantitate dată de minereu produs.

Evaluarea ulterioară a activului imobilizat aferent activităţii de descopertă

260. - După recunoaşterea iniţială, activul imobilizat aferent activităţii de descopertă trebuie să fie contabilizat la costul său ori la valoarea reevaluată minus amortizarea şi pierderile prin depreciere, la fel ca activul existent din care face parte. De exemplu, dacă activul existent este evaluat pe baza costului, atunci activul aferent activităţii de descopertă va fi, de asemenea, evaluat pe baza costului.

261. - Activul imobilizat aferent activităţii de descopertă se amortizează în mod sistematic pe durata de viaţă utilă preconizată a componentei identificate a filonului la care se îmbunătăţeşte accesul în urma activităţii de descopertă. Amortizarea se efectuează prin metoda unităţii de producţie, cu excepţia cazurilor în care altă metodă este mai adecvată.

Dispoziţii tranzitorii

262. - La aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, orice sold al activelor recunoscute anterior, care au rezultat în urma activităţii de descopertă efectuate în etapa de producţie, trebuie să fie recunoscut conform prevederilor prezentei subsecţiuni în măsura în care la acea dată există rămasă o componentă identificabilă a filonului cu care acestea se pot asocia. Aceste solduri se amortizează pe durata de viaţă utilă preconizată rămasă a componentei identificate a filonului, componentă asociată fiecărui predecesor al activului de descopertă.

263. - În cazul în care nu există o componentă identificabilă a filonului căreia să-i fie asociată respectiva sumă, contravaloarea corespunzătoare se recunoaşte în rezultatul reportat (contul 1176 "Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene").

4.4.5. Imobilizări financiare

264. - (1) Imobilizările financiare cuprind acţiunile deţinute la entităţile afiliate, împrumuturile acordate entităţilor afiliate, acţiunile deţinute la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun, împrumuturile acordate entităţilor asociate şi entităţilor controlate în comun, alte investiţii deţinute ca imobilizări, alte împrumuturi.

(2) Diferenţa dintre valoarea imobilizărilor financiare dobândite şi valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul altor entităţi, precum şi diferenţa dintre valoarea participaţiilor primite ca urmare a participării cu active pe termen scurt (creanţe) şi valoarea activelor care fac obiectul participaţiei se înregistrează pe seama veniturilor (contul 768 "Alte venituri financiare"), la data dobândirii acelor titluri.

(3) Acţiunile şi alte imobilizări financiare primite fără plată, potrivit legii, se evidenţiază în conturile de active şi venituri (contul 768 "Alte venituri financiare").

(3^1) Acţiunile primite de entitate ca urmare a încorporării rezervelor sau a primelor de capital, în capitalul social al societăţii la care sunt deţinute participaţiile, se evidenţiază în contabilitate pe seama conturilor de active corespunzătoare naturii participaţiei deţinute, respectiv de rezerve (contul 106 «Rezerve»). La cedarea acţiunilor respective, contravaloarea rezervelor corespunzătoare se transferă la venituri (articol contabil 106 «Rezerve» = 768 «Alte venituri financiare»).

Alin. (3^1) al pct. 264 a fost introdus de pct. 16 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(4) În categoria altor investiţii deţinute ca imobilizări se evidenţiază distinct certificatele de emisii de gaze cu efect de seră, precum şi certificatele verzi prezentate la subsecţiunea 4.5.4. "Contabilitatea certificatelor verzi".

265. - (1) La alte creanţe imobilizate se cuprind garanţiile, depozitele şi cauţiunile depuse de entitate la terţi.

(2) În conturile de creanţe imobilizate reprezentând împrumuturi acordate se înregistrează sumele acordate terţilor în baza unor contracte pentru care entitatea percepe dobânzi, potrivit legii.

(3) Entităţile care au evidenţiate în contul de creanţe imobilizate creanţe imobilizate cu scadenţa mai mare de un an, vor prezenta în bilanţ, la imobilizări financiare, numai partea cu scadenţa mai mare de 12 luni, diferenţa urmând a fi reflectată la creanţe.

Evaluarea iniţială

266. - Imobilizările financiare recunoscute ca activ se evaluează la costul de achiziţie.

Evaluarea la data bilanţului

267. - Imobilizările financiare se prezintă în bilanţ la valoarea de intrare mai puţin ajustările cumulate pentru pierdere de valoare.

SECŢIUNEA 4.5

Active circulante

4.5.1. Prevederi generale referitoare la activele circulante

Recunoaşterea activelor circulante

268. - (1) Un activ se clasifică ca activ circulant atunci când:

a) se aşteaptă să fie realizat sau este deţinut cu intenţia de a fi vândut sau consumat în cursul normal al ciclului de exploatare al entităţii;

b) este deţinut, în principal, în scopul tranzacţionării;

c) se aşteaptă a fi realizat în termen de 12 luni de la data bilanţului; sau

d) este reprezentat de numerar sau echivalente de numerar a căror utilizare nu este restricţionată.

(2) Toate celelalte active reprezintă active imobilizate.

(3) Ciclul de exploatare al unei entităţi reprezintă perioada de timp dintre achiziţionarea activelor care sunt destinate procesării şi finalizarea acestora în numerar sau echivalente de numerar.

(4) Echivalentele de numerar reprezintă investiţiile financiare pe termen scurt, extrem de lichide, care sunt uşor convertibile în numerar şi sunt supuse unui risc nesemnificativ de schimbare a valorii.

269. - În categoria activelor circulante se cuprind:

a) stocuri, inclusiv valoarea serviciilor prestate pentru care nu a fost întocmită factură;

b) creanţe;

c) investiţii pe termen scurt;

d) casa şi conturi la bănci.

Evaluarea activelor circulante

270. - (1) Activele circulante trebuie evaluate la costul de achiziţie sau costul de producţie, după caz, cu respectarea prevederilor alin. (2).

(2) Ajustările de valoare se fac pentru activele circulante în vederea prezentării acestora la cea mai mică valoare de piaţă sau, în circumstanţe speciale, la o altă valoare minimă atribuibilă acestora la data bilanţului.

271. - Evaluarea efectuată conform prevederilor de la pct. 270 alin. (2) nu poate fi continuată dacă motivele pentru care au fost făcute ajustările de valoare nu mai sunt aplicabile. Prin urmare, în situaţia în care ajustarea devine total sau parţial fără obiect, întrucât motivele care au dus la reflectarea acesteia au încetat să mai existe integral sau într-o anumită măsură,

atunci acea ajustare trebuie reluată corespunzător la venituri.

4.5.2. Stocuri

272. - (1) Stocurile sunt active circulante:

a) deţinute pentru a fi vândute pe parcursul desfăşurării normale a activităţii;

b) în curs de producţie în vederea vânzării în procesul desfăşurării normale a activităţii; sau

c) sub formă de materii prime, materiale şi alte consumabile care urmează să fie folosite în procesul de producţie sau pentru prestarea de servicii.

(2) În categoria stocurilor se cuprind şi activele cu ciclu lung de fabricaţie, destinate vânzării (de exemplu, echipamente, nave, ansambluri sau complexuri de locuinţe etc., realizate de entităţile ce au ca activitate principală obţinerea şi vânzarea unor astfel de produse).

(3) În cazul în care construcţiile sunt realizate în scopul exploatării pe termen lung, de către entitatea care le-a realizat, ele reprezintă imobilizări.

(4) Terenurile cumpărate în scopul construirii pe acestea de construcţii destinate vânzării, se înregistrează la stocuri.

273. - Abrogat.

Pct. 273 a fost abrogat de pct. 17 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

274. - (1) În cazul în care un activ care a fost iniţial recunoscut la terenuri este folosit ulterior pentru construirea de ansambluri de locuinţe destinate vânzării, valoarea terenului se evidenţiază distinct la stocuri, la valoarea de înregistrare în contabilitate.

(2) Dacă terenul a fost reevaluat, concomitent cu schimbarea naturii activului, rezerva din reevaluare corespunzătoare acestuia se transferă în contul 1175 "Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare".

275. - În cazul activelor de natura ansamblurilor sau complexurilor de locuinţe care iniţial erau destinate vânzării şi care ulterior îşi schimbă destinaţia, urmând a fi folosite de entitate pe o perioadă îndelungată sau să fie închiriate unor terţi, în contabilitate se înregistrează un transfer de la stocuri la imobilizări corporale. Transferul se efectuează la data schimbării destinaţiei, la valoarea la care activele erau înregistrate în contabilitate (reprezentată de cost).

276. - (1) În cadrul stocurilor se cuprind:

a) mărfurile, şi anume bunurile pe care entitatea le cumpără în vederea revânzării sau produsele predate spre vânzare magazinelor proprii;

b) materiile prime, care participă direct la fabricarea produselor şi se regăsesc în produsul finit integral sau parţial, fie în starea lor iniţială, fie transformată;

c) materialele consumabile (materiale auxiliare, combustibili, materiale pentru ambalat, piese de schimb, seminţe şi materiale de plantat, furaje şi alte materiale consumabile), care participă sau ajută la procesul de fabricaţie sau de exploatare fără a se regăsi, de regulă, în produsul finit;

d) materialele de natura obiectelor de inventar;

e) produsele, şi anume:

- semifabricatele, prin care se înţelege produsele al căror proces tehnologic a fost terminat într-o secţie (fază de fabricaţie) şi care trec în continuare în procesul tehnologic al altei secţii (faze de fabricaţie) sau se livrează terţilor;

- produsele finite, adică produsele care au parcurs în întregime fazele procesului de fabricaţie şi nu mai au nevoie de prelucrări ulterioare în cadrul entităţii, putând fi depozitate în vederea livrării sau expediate direct clienţilor;

- rebuturile, materialele recuperabile şi deşeurile;

- produsele agricole;

f) activele biologice de natura stocurilor, aşa cum sunt exemplificate la pct. 278 alin. (2);

g) ambalajele, care includ ambalajele refolosibile, achiziţionate sau fabricate, destinate produselor vândute şi care în mod temporar pot fi păstrate de terţi, cu obligaţia restituirii în condiţiile prevăzute în contracte;

h) producţia în curs de execuţie, reprezentând producţia care nu a trecut prin toate fazele (stadiile) de prelucrare, prevăzute în procesul tehnologic, precum şi produsele nesupuse probelor şi recepţiei tehnice sau necompletate în întregime. În cadrul producţiei în curs de execuţie se cuprind, de asemenea, serviciile şi studiile în curs de execuţie sau neterminate.

(2) În cadrul stocurilor se includ şi bunurile aflate în custodie, pentru prelucrare sau în consignaţie la terţi, maşinile folosite numai ca material de demonstraţie pentru negociere în domeniul automobilelor, cu durată de utilizare de sub un an. Acestea se înregistrează distinct în contabilitate, pe categorii de stocuri. Dacă materialele de demonstraţie au durată de utilizare mai mare de un an, ele reprezintă imobilizări.

(3) Sunt reflectate, de asemenea, distinct în contabilitate, acele stocuri cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile şi beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (grupa 32 "Stocuri în curs de aprovizionare" din Planul de conturi general).

Active biologice de natura stocurilor şi produse agricole

277. - (1) În înţelesul prezentelor reglementări, activitatea agricolă reprezintă administrarea de către o entitate a transformării biologice şi recoltării activelor biologice

(animale vii și plante vii) pentru vânzare sau pentru transformarea în produse agricole sau în active biologice suplimentare.

(2) Transformarea biologică cuprinde procesele de creștere, degenerare (așa cum sunt exemplificate la pct. 282), producere și procreare care produc modificări calitative sau cantitative ale unui activ biologic.

278. - (1) Activele biologice de natura stocurilor sunt acelea care urmează a fi recoltate ca produse agricole sau vândute ca active biologice.

(2) Exemple de active biologice de natura stocurilor sunt animalele destinate producției de carne, animalele deținute în vederea vânzării, peștii din fermele piscicole, culturile, cum ar fi cele de porumb și grâu, și copacii crescuți pentru cherestea.

279. - (1) Produsele agricole sunt cele rezultate la momentul recoltării de la activele biologice ale entității, de exemplu, lână, copaci tăiați, bumbac, lapte, struguri, fructe culese etc.

(2) Dacă entitatea raportoare prelucrează produsele agricole, rezultă produse finite, de exemplu, fire, îmbrăcăminte, covoare, cherestea, brânză, zahăr, fructe prelucrate etc.

(3) Recolta reprezintă separarea produselor agricole de un activ biologic sau încetarea proceselor vitale ale unui activ biologic.

280. - Pentru recunoașterea activelor biologice de natura stocurilor și a produselor agricole se aplică prevederile pct. 276 și 277.

281. - Activitatea agricolă include o gamă largă de activități; de exemplu, creșterea animalelor, silvicultura, cultivarea de plante anuale sau perene, cultivarea pomilor fructiferi sau a altor plantații, floricultura și acvacultura (inclusiv piscicultura). Aceste activități au anumite caracteristici comune, și anume:

a) capacitatea de modificare. Animalele și plantele vii sunt capabile de transformări biologice;

b) administrarea modificării. Modul de administrare facilitează transformarea biologică prin îmbunătățirea sau, cel puțin, stabilizarea condițiilor necesare desfășurării procesului (de exemplu, nivelul de elemente nutritive, umiditatea, temperatura, fertilitatea și lumina). Această administrare diferențiază activitatea agricolă de alte activități. De exemplu, recoltarea produselor din resurse negestionate (cum ar fi pescuitul oceanic sau defrișarea) nu reprezintă o activitate agricolă; și

c) evaluarea modificării. Modificarea calitativă (de exemplu, calitatea genetica, densitatea, gradul de coacere, conținutul de grăsimi, conținutul de proteine și gradul de rezistență al fibrelor) sau cantitativă (de exemplu, numărul de pui, greutatea, volumul, lungimea sau diametrul fibrelor și numărul de boboci) determinată de transformările biologice sau de recoltare este evaluată și monitorizată ca funcție de rutină a administrării.

282. - Transformarea biologică poate conduce la următoarele tipuri de rezultate:

a) modificări ale activelor prin (i) creștere (o creștere cantitativă sau o îmbunătățire a calității unui animal sau a unei plante), (ii) degenerare (o scădere cantitativă sau o deteriorare a calității unui animal sau a unei plante), sau (iii) reproducere (crearea de animale ori plante vii suplimentare); sau

b) producția unor produse agricole, de exemplu, lână și lapte.

Înregistrarea în contabilitate a stocurilor

283. - (1) Înregistrarea în contabilitate a intrării stocurilor se efectuează la data transferului riscurilor și beneficiilor.

(2) În general, datele de transfer al controlului, de transfer al proprietății și de livrare coincid. Totuși, pot exista decalaje de timp, de exemplu, pentru:

- bunuri vândute în consignație sau stocurile la dispoziția clientului;

- stocuri gajate livrate creditorului beneficiar al gajului, care rămân în evidența debitorului până la vânzarea lor;

- bunuri recepționate pentru care nu s-a primit încă factura, care trebuie înregistrate în activele cumpărătorului;

- bunuri livrate și nefacturate, care trebuie scoase din evidență, transferul de proprietate având loc;

- bunuri vândute și nelivrate încă, pentru care a avut loc transferul proprietății. De exemplu, la vânzările cu condiția de livrare "ex-work", bunurile vândute ies din stocul vânzătorului din momentul punerii lor la dispoziția cumpărătorului etc.

284. - (1) Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.

(2) În aplicarea alin. (1) este necesar să se asigure:

a) recepționarea tuturor bunurilor materiale intrate în entitate și înregistrarea acestora la locurile de depozitare. Bunurile materiale primite pentru prelucrare, în custodie sau în consignație se recepționează și înregistrează distinct ca intrări în gestiune. În contabilitate, valoarea acestor bunuri se înregistrează în conturi în afara bilanțului;

b) în situația unor decalaje între aprovizionarea și recepția bunurilor care se dovedesc a fi în mod cert în proprietatea entității, se procedează astfel:

- bunurile sosite fără factură se înregistrează ca intrări în gestiune atât la locul de depozitare, cât și în contabilitate, pe baza recepției și a documentelor însoțitoare;

- bunurile sosite și nerecepționate se înregistrează distinct în contabilitate ca intrare în

gestiune;

c) în cazul unor decalaje între vânzarea şi livrarea bunurilor, acestea se înregistrează ca ieşiri din entitate, nemaifiind considerate proprietatea acesteia, astfel:

- bunurile vândute şi nelivrate se înregistrează distinct în gestiune, iar în contabilitate în conturi în afara bilanţului;

- bunurile livrate, dar nefacturate se înregistrează ca ieşiri din gestiune atât la locurile de depozitare, cât şi în contabilitate, pe baza documentelor care confirmă ieşirea din gestiune potrivit legii;

d) bunurile aprovizionate sau vândute cu clauze privind dreptul de proprietate se înregistrează la intrări şi, respectiv, la ieşiri, atât în gestiune, cât şi în contabilitate, potrivit contractelor încheiate.

Costul stocurilor

285. - (1) Costul stocurilor care nu sunt de obicei fungibile şi al acelor bunuri sau servicii produse şi destinate unor comenzi distincte trebuie determinat prin identificarea specifică a costurilor individuale.

(2) Bunurile fungibile sunt bunuri de orice natură care nu se pot distinge în mod substanţial unele de altele.

(3) Identificarea specifică a costului presupune atribuirea costurilor specifice elementelor identificabile ale stocurilor. Acest tratament contabil este adecvat pentru acele elemente care fac obiectul unei comenzi distincte, indiferent dacă au fost cumpărate sau produse.

(4) Identificarea specifică nu poate fi folosită în cazurile în care stocurile cuprind un număr mare de elemente, care sunt de regulă fungibile.

286. - (1) În funcţie de specificul activităţii, pentru determinarea costului pot fi folosite, de asemenea, metoda costului standard, în activitatea de producţie sau metoda preţului cu amănuntul, în comerţul cu amănuntul.

(2) Costul standard ia în considerare nivelurile normale ale consumurilor de materiale şi consumabile, manoperei, eficienţei şi capacităţii de producţie. Aceste niveluri trebuie revizuite periodic şi ajustate, dacă este necesar, în funcţie de condiţiile existente la un moment dat.

(3) Diferenţele de preţ faţă de costul de achiziţie sau de producţie trebuie evidenţiate distinct în contabilitate, fiind recunoscute în costul activului.

(4) Repartizarea diferenţelor de preţ asupra valorii bunurilor ieşite şi asupra stocurilor se efectuează cu ajutorul unui coeficient care se calculează astfel:

Font 8

$$\text{Coeficient de repartizare*2)} = \frac{\text{Soldul iniţial al diferenţelor de preţ} + \text{Diferenţe de preţ aferente intrărilor în cursul perioadei, cumulat de la începutul exerciţiului financiar până la finele perioadei de referinţă}}{\text{Soldul iniţial al stocurilor de preţ de înregistrare} + \text{Valoarea intrărilor în cursul perioadei la preţ de înregistrare, cumulat de la începutul exerciţiului financiar până la finele perioadei de referinţă}} \times 100$$

---

*2) La calcularea procentului mediu de adaos comercial, soldul iniţial al contului de mărfuri şi valoarea intrărilor de mărfuri nu vor include TVA neexigibilă.

Acest coeficient se înmulţeşte cu valoarea bunurilor ieşite din gestiune la preţ de înregistrare, iar suma rezultată se înregistrează în conturile corespunzătoare în care au fost înregistrate bunurile ieşite.

(5) Coeficienţii de repartizare a diferenţelor de preţ pot fi calculaţi la nivelul conturilor sintetice de gradul I şi II, prevăzute în Planul de conturi general, pe grupe sau categorii de stocuri.

(6) La sfârşitul perioadei, soldurile conturilor de diferenţe se cumulează cu soldurile conturilor de stocuri, la preţ de înregistrare, astfel încât aceste conturi să reflecte valoarea stocurilor la costul de achiziţie sau costul de producţie, după caz.

(7) Diferenţele de preţ se repartizează proporţional atât asupra valorii bunurilor ieşite, cât şi asupra bunurilor rămase în stoc.

(8) În comerţul cu amănuntul poate fi utilizată metoda preţului cu amănuntul, pentru a determina costul stocurilor de articole numeroase şi cu mişcare rapidă, care au marje similare şi pentru care nu este practic să se folosească altă metodă.

În această situaţie, costul bunurilor vândute se calculează prin deducerea valorii marjei brute din preţul de vânzare al stocurilor. Orice modificare a preţului de vânzare presupune recalcularea marjei brute.

287. - (1) Metoda aleasă trebuie aplicată cu consecvenţă pentru elemente similare de natura stocurilor şi a activelor fungibile de la un exerciţiu financiar la altul. Dacă, în situaţii excepţionale, administratorii decid să modifice metoda pentru un anumit element de stocuri sau alte active fungibile, în notele explicative trebuie să se prezinte următoarele informaţii:

- motivul modificării metodei, şi

- efectele sale asupra rezultatului.

(2) O entitate trebuie să utilizeze aceleași metode de determinare a costului pentru toate stocurile care au natură și utilizare similare. Noțiunea de "utilizare similară" este proprie fiecărei entități.

(3) Pentru stocurile cu natură sau utilizare diferită, folosirea unor metode diferite de calcul al costului poate fi justificată.

(4) O diferență în localizarea geografică nu este suficientă pentru a justifica alegerea de metode diferite.

288. - Valoarea produselor și serviciilor în curs de execuție se determină prin inventarierea producției neterminate la sfârșitul perioadei, prin metode tehnice de constatare a gradului de finalizare sau a stadiului de efectuare a operațiilor tehnologice și evaluarea acesteia la costurile de producție.

289. - Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent.

290. - În condițiile folosirii inventarului permanent, în contabilitate se înregistrează toate operațiunile de intrare și ieșire, ceea ce permite stabilirea și cunoașterea în orice moment a stocurilor, atât cantitativ, cât și valoric.

291. - (1) Inventarul intermitent constă în stabilirea ieșirilor și înregistrarea lor în contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la sfârșitul perioadei.

(2) Entitățile care utilizează metoda inventarului intermitent efectuează inventarierea faptică a stocurilor conform politicilor contabile, dar nu mai târziu de finele perioadei de raportare pentru care au de determinat obligații fiscale. Aplicarea metodei inventarului intermitent presupune respectarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

(3) Metoda inventarului intermitent constă în faptul că intrările de stocuri nu se înregistrează prin conturile de stocuri, ci prin conturile de cheltuieli.

(4) Stabilirea ieșirilor de stocuri în cursul perioadei are la bază inventarierea faptică a stocurilor la sfârșitul perioadei. Ieșirile de stocuri se determină ca diferență între valoarea stocurilor inițiale, la care se adaugă valoarea intrărilor, și valoarea stocurilor la sfârșitul perioadei stabilite pe baza inventarului.

(5) Inventarul intermitent nu se utilizează în comerțul cu amănuntul în situația în care se aplică metoda global-valorică.

292. - Activele de natura stocurilor nu trebuie reflectate în bilanț la o valoare mai mare decât valoarea care se poate obține prin utilizarea sau vânzarea lor. În acest scop, valoarea stocurilor se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin reflectarea unei ajustări pentru depreciere.

4.5.3. Investiții pe termen scurt

293. - În categoria investițiilor pe termen scurt sunt cuprinse acțiunile deținute la entitățile afiliate și alte investiții pe termen scurt.

294. - (1) Contravaloarea acțiunilor pe termen scurt primite fără plată, potrivit legii, se înregistrează în contrapartidă cu contul 768 "Alte venituri financiare".

(2) Alte investiții pe termen scurt reprezintă obligațiunile emise și răscumpărate, obligațiunile achiziționate și alte valori mobiliare achiziționate în vederea realizării unui profit într-un termen scurt.

(3) În categoria altor investiții pe termen scurt se evidențiază distinct certificatele de emisii de gaze cu efect de seră, care îndeplinesc condițiile de recunoaștere a investițiilor pe termen scurt.

295. - (1) La intrarea în entitate, investițiile pe termen scurt se evaluează la costul de achiziție sau la valoarea stabilită potrivit contractelor.

(2) Depozitele bancare pe termen scurt în valută se înregistrează la constituire la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, de la data operațiunii de constituire.

296. - (1) Lichidarea depozitelor constituite în valută se efectuează la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, de la data operațiunii de lichidare.

(2) Diferențele de curs valutar între cursul de la data constituirii sau cursul la care sunt înregistrate în contabilitate și cursul Băncii Naționale a României de la data lichidării depozitelor bancare se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

297. - (1) Pentru deprecierea investițiilor deținute ca active circulante, la sfârșitul exercițiului financiar, cu ocazia inventarierii, se recunosc ajustări pentru pierdere de valoare, înregistrate pe seama cheltuielilor.

(2) La sfârșitul fiecărui exercițiu financiar, ajustările pentru pierderile de valoare înregistrate se suplimentează, se diminuează sau se anulează, după caz. La ieșirea din entitate a investițiilor pe termen scurt, eventualele ajustări pentru pierdere de valoare se anulează.

4.5.4. Contabilitatea certificatelor verzi

298. - (1) Producătorii de energie din surse regenerabile, care beneficiază de certificate verzi emise de operatorul de transport și sistem, potrivit legii, evidențiază lunar dreptul de a primi certificate verzi (articol contabil 445 "Subvenții"/analitic distinct = 7411 "Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri"). Creanța aferentă certificatelor verzi se evaluează în funcție de numărul de certificate verzi de primit și prețul de tranzacționare de la

data stabilirii acestui drept, publicat de operatorul pieței de energie electrică (S.C. OPCOM - S.A.). În scopul contabilizării acestei operațiuni, data stabilirii acestui drept o constituie ultima zi din luna respectivă, dacă nu există alte elemente certe prin care să se poată stabili data dreptului respectiv.

(2) La primirea certificatelor verzi, contravaloarea acestora se reflectă în contul 507 "Certificate verzi primite", articol contabil 507 "Certificate verzi primite" = 445 "Subvenții"/analitic distinct. Certificatele verzi primite se evaluează la prețul de tranzacționare de la data primirii, publicat de operatorul pieței de energie electrică (S.C. OPCOM - S.A.). Diferența între valoarea certificatelor verzi înregistrată în contul 445 "Subvenții"/analitic distinct la stabilirea dreptului de a primi certificate verzi și valoarea acestora la data primirii, determinată în funcție de prețul de tranzacționare de la data primirii reprezintă venit financiar (contul 768 "Alte venituri financiare") sau cheltuială financiară (contul 668 "Alte cheltuieli financiare"), după caz.

(3) La sfârșitul exercițiului financiar, certificatele verzi evidențiate în contul 507 "Certificate verzi primite" se evaluează la prețul de tranzacționare publicat de operatorul pieței de energie electrică (S.C. OPCOM - S.A.) pentru ultima tranzacție, cu reflectarea în rezultatul perioadei a diferențelor rezultate (contul 768 "Alte venituri financiare" sau contul 668 "Alte cheltuieli financiare", după caz).

(4) La vânzarea certificatelor verzi se recunoaște câștigul rezultat (contul 7642 "Câștiguri din investiții pe termen scurt cedate"), respectiv pierderea înregistrată (contul 6642 "Pierderi din investițiile pe termen scurt cedate") din vânzarea acestora.

299. - (1) Furnizorii de energie electrică și producătorii obligați, potrivit legii, să achiziționeze anual un număr de certificate verzi înregistrează contravaloarea certificatelor verzi achiziționate în contul 652 "Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător".

(2) În situația în care achiziționarea certificatelor verzi se efectuează înainte de termenele prevăzute de lege, contravaloarea certificatelor verzi se înregistrează în contul 471 "Cheltuieli înregistrate în avans", urmând ca la termenele legale să se înregistreze cheltuiala în contul 652 "Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător".

300. - Certificatele verzi anulate, potrivit legii, datorită neutilizării în perioada de valabilitate se evidențiază pe seama cheltuielilor perioadei (contul 668 "Alte cheltuieli financiare"). Același tratament contabil se aplică și în cazul anulării certificatelor verzi obținute necuvenit de un operator economic acreditat, dacă acestea nu au fost încă tranzacționate.

301. - (1) Prin excepție de la prevederile pct. 298 alin. (1), contravaloarea certificatelor verzi a căror tranzacționare este amânată conform prevederilor Legii nr. 220/2008 pentru stabilirea sistemului de promovare a producerii energiei din surse regenerabile de energie, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se înregistrează în contul 266 "Certificate verzi amânate", pe seama veniturilor înregistrate în avans (contul 472 "Venituri înregistrate în avans"/analitic distinct). Evidențierea în contabilitate a contravalorii certificatelor verzi a căror tranzacționare este amânată se efectuează la data constatării dreptului de a le primi, la valoarea determinată în funcție de numărul de certificate verzi și prețul de tranzacționare al certificatelor verzi, publicat de operatorul pieței de energie electrică (S.C. OPCOM - S.A.).

(2) Prin excepție de la regulile generale de înregistrare a deprecierilor, la sfârșitul exercițiului financiar, eventuala pierdere de valoare aferentă certificatelor verzi prevăzute la alin. (1) se recunoaște pe seama veniturilor înregistrate în avans (articol contabil 472 "Venituri înregistrate în avans"/analitic distinct = 266 "Certificate verzi amânate").

(3) La sfârșitul exercițiului financiar, entitățile beneficiare de certificate verzi amânate, reflectate în contul 266 «Certificate verzi amânate», nu înregistrează în contabilitate eventualul plus de valoare aferent acestora, determinat în funcție de prețul de tranzacționare publicat de operatorul pieței de energie electrică (S.C. OPCOM - S.A.) pentru ultima tranzacție.

Alin. (3) al pct. 301 a fost introdus de pct. 18 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(4) La primirea certificatelor verzi, veniturile amânate se transferă în venituri ale perioadei (articol contabil 472 «Venituri înregistrate în avans»/analitic distinct = 7411 «Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri»), la valoarea acestora rezultată în urma aplicării prevederilor alin. (2), cu reflectarea concomitentă a certificatelor verzi (articol contabil 507 «Certificate verzi primite» = 266 «Certificate verzi amânate»), la aceeași valoare rezultată în urma aplicării prevederilor alin. (2). Diferența dintre valoarea certificatelor verzi astfel determinată și valoarea stabilită în funcție de prețul de tranzacționare de la data primirii acestora reprezintă venit financiar (contul 768 «Alte venituri financiare») sau cheltuială financiară (contul 668 «Alte cheltuieli financiare»), după caz.

Alin. (4) al pct. 301 a fost introdus de pct. 18 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

4.5.5. Casa și conturi la bănci

302. - (1) Conturile la bănci cuprind: valorile de încasat, cum sunt cecurile și efectele comerciale depuse la bănci, disponibilitățile în lei și valută, cecurile entității, precum și

dobânzile aferente disponibilităţilor şi creditelor acordate de bănci în conturile curente. Depozitele bancare pe termen de cel mult 3 luni pot fi incluse în numerar şi echivalente de numerar doar în măsura în care acestea sunt deţinute cu scopul de a acoperi nevoia de numerar pe termen scurt, şi nu în scop investiţional.

(2) Sumele virate sau depuse la bănci ori prin mandat poştal, pe bază de documente prezentate entităţii şi neapărute încă în extrasele de cont, se înregistrează distinct în contabilitate (contul 5125 "Sume în curs de decontare").

(3) Sumele acordate personalului prin sistemul de carduri, cu titlu de avansuri spre decontare în vederea plăţii unor achiziţii sau prestări de servicii, se evidenţiază în contul 542 "Avansuri de trezorerie"/analitic distinct.

(4) Conturile curente la bănci se dezvoltă în analitic pe fiecare bancă.

(5) Dobânzile de încasat, aferente disponibilităţilor aflate în conturi la bănci, se înregistrează distinct în contabilitate, faţă de cele de plătit, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente, precum şi cele aferente creditelor bancare pe termen scurt.

(6) Dobânzile de plătit şi cele de încasat, aferente exerciţiului financiar în curs, se înregistrează la cheltuieli financiare sau venituri financiare, după caz.

303. - Contabilitatea disponibilităţilor aflate în bănci/casierie şi a mişcării acestora, ca urmare a încasărilor şi plăţilor efectuate, se ţine distinct în lei şi în valută.

304. - (1) Operaţiunile privind încasările şi plăţile în valută se înregistrează în contabilitate la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Naţională a României, de la data efectuării operaţiunii respective. În vederea asigurării unui tratament contabil unitar, prin curs de schimb de la data efectuării operaţiunii se înţelege cursul de schimb al pieţei valutare, comunicat de Banca Naţională a României, din ultima zi bancară anterioară operaţiunii, disponibil ca informaţie la momentul efectuării operaţiunii (încasare, plată, emitere de documente).

(2) Operaţiunile de vânzare-cumpărare de valută, inclusiv cele derulate în cadrul contractelor cu decontare la termen, se înregistrează în contabilitate la cursul utilizat de banca comercială la care se efectuează licitaţia cu valută, fără ca acestea să genereze în contabilitate diferenţe de curs valutar.

(3) La finele fiecărei luni, disponibilităţile în valută şi alte valori de trezorerie, cum sunt titluri de stat în valută, acreditive şi depozite în valută se evaluează la cursul de schimb al pieţei valutare, comunicat de Banca Naţională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză.

(4) Diferenţele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferenţe de curs valutar, după caz.

305. - (1) În vederea achitării unor obligaţii faţă de furnizori, entităţile pot solicita deschiderea de acreditive la bănci, în lei sau în valută, în favoarea acestora.

(2) Lichidarea acreditivelor constituite în valută se efectuează la cursul de schimb comunicat de Banca Naţională a României, de la data operaţiunii de lichidare.

(3) Diferenţele de curs valutar între cursul de la data constituirii sau cursul la care acreditivele sunt înregistrate în contabilitate şi cursul Băncii Naţionale a României de la data lichidării acreditivelor se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferenţe de curs valutar, după caz.

306. - (1) Sumele în numerar, puse la dispoziţia personalului sau a terţilor, în vederea efectuării unor plăţi în favoarea entităţii, se înregistrează distinct în contabilitate (contul 542 "Avansuri de trezorerie", respectiv contul 461 "Debitori diverşi", în cazul terţilor).

(2) În cazul plăţilor în valută suportate din avansuri de trezorerie, cheltuielile se recunosc în contabilitate la cursul din data efectuării operaţiunilor sau la cursul din data decontării avansului.

(3) Sumele reprezentând avansuri de trezorerie, acordate potrivit legii şi nedecontate până la data bilanţului, se evidenţiază în contul de debitori diverşi (461 "Debitori diverşi") sau creanţe în legătură cu personalul (4282 "Alte creanţe în legătură cu personalul"), în funcţie de natura creanţei.

307. - În contul de viramente interne se înregistrează transferurile de disponibilităţi băneşti între conturile la bănci, precum şi între conturile la bănci şi casieria entităţii.

308. - Operaţiunile financiare în lei sau în valută se efectuează cu respectarea regulamentelor emise de Banca Naţională a României şi a reglementărilor emise în acest scop.

SECŢIUNEA 4.6

Terţi

309. - Contabilitatea terţilor asigură evidenţa datoriilor şi creanţelor entităţii în relaţiile acesteia cu furnizorii, clienţii, personalul, asigurările sociale, bugetul statului, entităţile afiliate, entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, asociaţii/acţionarii, debitorii şi creditorii diverşi.

310. - (1) În contabilitatea furnizorilor şi clienţilor se înregistrează operaţiunile privind cumpărările, respectiv livrările de mărfuri şi produse, serviciile prestate, precum şi alte operaţiuni similare efectuate.

(2) Datoriile către furnizorii de bunuri, respectiv prestatorii de servicii, de la care, până la finele lunii, nu s-au primit facturile se evidenţiază distinct în contabilitate (contul 408 "Furnizori - facturi nesosite"), pe baza documentelor care atestă primirea bunurilor, respectiv a serviciilor.

(3) Creanţele faţă de clienţii pentru care, până la finele lunii, nu au fost întocmite facturile se evidenţiază distinct în contabilitate (contul 418 "Clienţi - facturi de întocmit"), pe baza documentelor care atestă livrarea bunurilor, respectiv prestarea serviciilor.

(4) În baza contabilităţii de angajamente, entităţile trebuie să evidenţieze în contabilitate toate veniturile şi cheltuielile, respectiv creanţele şi datoriile rezultate ca urmare a unor prevederi legale sau contractuale.

(5) În conturile de furnizori şi clienţi se evidenţiază distinct datoriile, respectiv creanţele din penalităţi stabilite conform clauzelor contractuale, despăgubiri datorate pentru contracte întrerupte înainte de termen şi alte elemente de natură similară.

311. - (1) Avansurile acordate furnizorilor, precum şi cele primite de la clienţi se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

(2) Avansurile acordate furnizorilor de imobilizări se reflectă distinct de avansurile acordate altor furnizori.

312. - (1) În conturile de terţi se înregistrează distinct operaţiunile de scontare, forfetare şi alte operaţiuni, efectuate cu instituţii de credit.

(2) Scontul comercial reprezintă operaţiunea prin care, în schimbul unui efect de comerţ (cambie, bilet la ordin), instituţia de credit pune la dispoziţia posesorului creanţei valoarea efectului, mai puţin taxa de scont şi comisioanele aferente, fără a aştepta scadenţa efectului respectiv, iar instituţia are drept de recurs asupra beneficiarului fondurilor.

(3) Forfetarea reprezintă cumpărarea, fără recurs asupra oricărui deţinător anterior, a unor creanţe scadente la termen, ca rezultat al livrării de bunuri sau prestărilor de servicii, contra unei taxe forfetare.

313. - (1) Operaţiunile privind vânzările/cumpărările de bunuri şi prestările de servicii efectuate pe baza efectelor comerciale se înregistrează în contabilitate în conturile corespunzătoare de efecte de primit sau de plătit, după caz.

(2) Efectele comerciale trebuie să îndeplinească condiţiile de formă şi fond prevăzute de legislaţia în vigoare, fără de care validitatea lor poate fi contestată sau anulată.

(3) Efectele comerciale scontate neajunse la scadenţă se înregistrează într-un cont în afara bilanţului (contul 8037 "Efecte scontate neajunse la scadenţă") şi se menţionează în notele explicative.

314. - (1) Creanţele şi datoriile în valută, rezultate ca efect al tranzacţiilor entităţii, se înregistrează în contabilitate atât în lei, cât şi în valută, cu respectarea prevederilor pct. 317-324 din prezentele reglementări.

(2) În conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) din Legea contabilităţii nr. 82/1991 , republicată, cu modificările şi completările ulterioare, orice operaţiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(3) Din punct de vedere contabil, efectuarea operaţiunii economico-financiare este probată de orice document în care se consemnează aceasta.

(4) În cazul bunurilor achiziţionate însoţite de factură sau de aviz de însoţire a mărfii, urmând ca factura să sosească ulterior, cursul valutar utilizat la înregistrarea în contabilitate este cursul de la data recepţiei bunurilor.

Elementele monetare

315. - (1) Prin elemente monetare se înţelege disponibilităţile băneşti şi activele/datoriile de primit/de plătit în sume fixe sau determinabile.

(2) Caracteristica esenţială a unui element monetar este dreptul de a primi sau obligaţia de a plăti un număr fix sau determinabil de unităţi monetare. Exemplele includ: pensii şi alte beneficii ale angajaţilor ce trebuie plătite în numerar; provizioane ce trebuie decontate în numerar; şi dividende în numerar care sunt recunoscute ca datorie. În mod similar, un contract de a primi (sau de a furniza) un număr variabil de instrumente de capitaluri proprii ale entităţii sau o cantitate variabilă de active în care valoarea justă ce trebuie primită (sau furnizată) este egală cu un număr fix sau determinabil de unităţi monetare este un element monetar.

(3) Caracteristica esenţială a unui element nemonetar este absenţa unui drept de a primi (sau a unei obligaţii de a furniza) un număr fix sau determinabil de unităţi monetare. Exemplele includ: sumele plătite în avans pentru bunuri şi servicii; imobilizări necorporale; stocuri; imobilizări corporale; şi provizioanele care urmează a fi decontate prin furnizarea unui activ nemonetar.

Dispoziţii tranzitorii

316. - (1) La aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, sumele reprezentând avansuri acordate pentru imobilizări corporale, respectiv necorporale, se preiau în conturile 4093 "Avansuri acordate pentru imobilizări corporale" şi 4094 "Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale", la valoarea rezultată din evaluarea efectuată la 31 decembrie 2014, potrivit Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 3.055/2009 , cu modificările şi completările ulterioare.

(2) Începând cu data de 1 ianuarie 2015, sumele înregistrate în conturile menţionate la alin. (1), precum şi cele reflectate în conturile 409 "Furnizori - debitori" şi 419 "Clienţi - creditori", nu mai fac obiectul evaluării în funcţie de cursul valutar, la finele lunii, respectiv la finele exerciţiului financiar.

316^1. - Prevederile pct. 316 alin. (2) se aplică, de asemenea, avansurilor în valută acordate

entităţilor afiliate, asociate şi entităţilor controlate în comun, respectiv încasate de la acestea.

Pct. 316^1 a fost introdus de pct. 19 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Operaţiuni în valută

317. - (1) În înţelesul prezentelor reglementări, o tranzacţie în valută este o tranzacţie care este exprimată sau necesită decontarea într-o altă monedă decât moneda naţională (leu), inclusiv tranzacţiile rezultate atunci când o entitate:

a) cumpără sau vinde bunuri sau servicii al căror preţ este exprimat în valută;

b) împrumută sau oferă spre împrumut fonduri, iar sumele ce urmează să fie plătite sau încasate sunt exprimate în valută; sau

c) achiziţionează sau cedează într-o altă manieră active, contractează sau achită datorii exprimate în valută.

(2) Cursul de schimb valutar este raportul de schimb dintre două monede.

(3) Diferenţa de curs valutar este diferenţa ce rezultă din conversia unui anumit număr de unităţi ale unei monede într-o altă monedă la cursuri de schimb diferite.

318. - În vederea aplicării regulilor privind contabilizarea operaţiunilor în valută, creanţele şi datoriile exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, sunt asimilate elementelor exprimate în valută.

319. - O tranzacţie în valută trebuie înregistrată iniţial la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Naţională a României, de la data efectuării operaţiunii.

320. - (1) Înregistrarea contravalorii în lei a capitalului social subscris în valută se face la cursul de schimb al pieţei valutare, comunicat de Banca Naţională a României, din data subscrierii.

(2) Diferenţele de curs valutar între cursul de la data subscrierii şi cursul de la data vărsării capitalului social în valută se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferenţe de curs valutar, după caz.

321. - (1) În cazul datoriilor de leasing financiar în valută, acestea se înregistrează la cursul de schimb al pieţei valutare comunicat de Banca Naţională a României la data acordării finanţării. În situaţia în care data acordării finanţării este zi nebancară, la calculul diferenţelor de curs valutar aferente se va avea în vedere cursul de schimb al pieţei valutare comunicat de Banca Naţională a României în ultima zi bancară anterioară acesteia.

(2) Prevederile alin. (1) se aplică şi în cazul datoriilor de leasing financiar în lei, cu decontare în funcţie de cursul unei valute.

322. - (1) Diferenţele de curs valutar care apar cu ocazia decontării creanţelor şi datoriilor în valută la cursuri diferite faţă de cele la care au fost înregistrate iniţial pe parcursul lunii sau faţă de cele la care sunt înregistrate în contabilitate trebuie recunoscute în luna în care apar, ca venituri sau cheltuieli din diferenţe de curs valutar.

(2) Atunci când creanţa sau datoria în valută este decontată în decursul aceleiaşi luni în care a survenit, întreaga diferenţă de curs valutar este recunoscută în acea lună. Atunci când creanţa sau datoria în valută este decontată într-o lună ulterioară, diferenţa de curs valutar recunoscută în fiecare lună, care intervine până în luna decontării, se determină ţinând seama de modificarea cursurilor de schimb survenită în cursul fiecărei luni.

323. - (1) Diferenţele de valoare care apar cu ocazia decontării creanţelor şi datoriilor exprimate în lei, în funcţie de un curs valutar diferit de cel la care au fost înregistrate iniţial pe parcursul lunii sau faţă de cele la care sunt înregistrate în contabilitate trebuie recunoscute în luna în care apar, la alte venituri sau cheltuieli financiare. Atunci când creanţa sau datoria este decontată în decursul aceleiaşi luni în care a survenit, întreaga diferenţă rezultată este recunoscută în acea lună.

(2) Atunci când creanţa sau datoria este decontată într-o lună ulterioară, diferenţa recunoscută în fiecare lună, care intervine până în luna decontării, se determină ţinând seama de modificarea cursurilor de schimb, survenită în cursul fiecărei luni.

324. - Prevederile pct. 317-323 se aplică şi pentru activitatea desfăşurată în străinătate de subunităţile fără personalitate juridică, şi care aparţin persoanelor juridice cu sediul în România, inclusă în situaţiile financiare anuale ale persoanei juridice române.

325. - (1) La finele fiecărei luni, creanţele şi datoriile în valută se evaluează la cursul de schimb al pieţei valutare, comunicat de Banca Naţională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză. Diferenţele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferenţe de curs valutar, după caz.

(2) Pentru ultima zi a lunii se efectuează atât contabilizarea tranzacţiilor în valută, cât şi evaluarea lunară la cursul Băncii Naţionale a României, utilizându-se:

a) pentru contabilizarea tranzacţiilor efectuate în ultima zi a lunii, cursul de schimb al pieţei valutare, comunicat de Banca Naţională a României, din ultima zi bancară anterioară operaţiunii;

b) cursul de schimb al pieţei valutare comunicat de Banca Naţională a României, din ultima zi bancară a lunii în cauză, pentru evaluarea creanţelor şi datoriilor în valută, a disponibilităţilor în valută şi a altor valori de trezorerie, cum sunt titlurile de stat în valută, acreditivele şi depozitele în valută, existente în sold la sfârşitul lunii.

(3) Prevederile prezentului punct se aplică și creanțelor și datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute. În acest caz, diferențele înregistrate se recunosc în contabilitate la alte venituri financiare sau alte cheltuieli financiare, după caz.

326. - Evaluarea prevăzută la pct. 325 se aplică și în cazul:

a) creanțelor, respectiv al datoriilor, reflectate în conturile 481 "Decontări între unitate și subunități" și 482 "Decontări între subunități" de subunitățile din România, care aparțin unor persoane juridice cu sediul în străinătate, provenind din relațiile cu persoana juridică căreia îi aparțin aceste subunități, respectiv cu alte subunități ale aceleiași persoane juridice;

b) depozitelor bancare constituite în valută (conturile 267 "Creanțe imobilizate" și 508 "Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate").

327. - În contextul datelor informative raportate potrivit legii, creanțele și datoriile exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, sunt asimilate creanțelor și datoriilor în lei.

328. - La scăderea din evidență a creanțelor și datoriilor ale căror termene de încasare sau de plată sunt prescrise, entitățile trebuie să demonstreze că au fost întreprinse toate demersurile legale, pentru decontarea acestora.

329. - (1) Contabilitatea furnizorilor și clienților, a celorlalte datorii și creanțe se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică. În acest sens, în contabilitatea analitică, furnizorii și clienții se grupează astfel: interni și externi, iar în cadrul acestora pe termene de plată, respectiv de încasare.

(2) În cadrul conturilor de furnizori și clienți, se grupează distinct datoriile și creanțele rezultate din tranzacțiile cu clauze de rezervă de proprietate.

330. - (1) În cazul mărfurilor returnate de clienți în același exercițiu financiar în care a avut loc operațiunea de vânzare, se corectează conturile 411 "Clienți", 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor", 607 "Cheltuieli privind mărfurile" și 371 "Mărfuri". În cazul în care mărfurile returnate se referă la o vânzare efectuată în exercițiul financiar precedent, corecția se înregistrează la data bilanțului în contul 418 "Clienți - facturi de întocmit", respectiv contul 408 "Furnizori - facturi nesosite" și se reflectă în situațiile financiare ale exercițiului pentru care se face raportarea dacă sumele respective se cunosc la data bilanțului. Tratamentul TVA în aceste situații este cel prevăzut de legislația în domeniu.

(2) Prevederile alin. (1) se aplică și în cazul returului de produse finite vândute, corectându-se conturile corespunzătoare, respectiv 7015 "Venituri din vânzarea produselor finite", 711 "Venituri aferente costurilor stocurilor de produse" și 345 "Produse finite".

331. - Creanțele incerte se înregistrează distinct în contabilitate (contul 4118 "Clienți incerți sau în litigiu" sau în conturi analitice ale conturilor de creanțe, pentru alte creanțe decât clienții).

332. - (1) În scopul prezentării în situațiile financiare anuale, creanțele se evaluează la valoarea probabilă de încasat.

(2) Atunci când se estimează că o creanță nu se va încasa integral, în contabilitate se înregistrează ajustări pentru pierdere de valoare, la nivelul sumei care nu se mai poate recupera.

333. - (1) Creanțele preluate prin cesionare se evidențiază în contabilitate la costul de achiziție (articol contabil 461 "Debitori diverși" = 462 "Creditori diverși"). Valoarea nominală a creanțelor astfel preluate se evidențiază în afara bilanțului (contul 809 "Creanțe preluate prin cesionare").

(2) În cazul achiziției unui portofoliu de creanțe, costul de achiziție se alocă pentru fiecare creanță astfel preluată.

(3) În cazul în care cesionarul recuperează de la debitorul preluat o sumă mai mare decât costul de achiziție al creanței față de acesta, diferența dintre suma încasată și costul de achiziție se înregistrează la venituri (contul 758 "Alte venituri din exploatare"/analitic distinct) la data încasării.

(4) În cazul în care cesionarul cedează creanța față de debitorul preluat, acesta recunoaște în contabilitate la data cedării:

a) o cheltuială (contul 654 "Pierderi din creanțe și debitori diverși"), dacă costul de achiziție al creanței cedate este mai mare decât prețul de cesiune al acesteia; sau

b) un venit (contul 758 "Alte venituri din exploatare"/analitic distinct), dacă prețul de cesiune al creanței cedate este mai mare decât costul de achiziție al acesteia.

334. - Contabilitatea decontărilor cu personalul cuprinde drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile din fondul de salarii, indemnizațiile pentru concediile de odihnă, precum și cele pentru incapacitate temporară de muncă, plătite din fondul de salarii, primele reprezentând participarea personalului la profit, acordate potrivit legii, și alte drepturi în bani și/sau în natură datorate de entitate personalului pentru munca prestată.

335. - (1) În vederea înregistrării primelor reprezentând participarea personalului la profit, acordate potrivit legii, o entitate recunoaște ca provizion costul previzionat al acestora atunci și numai atunci când:

a) entitatea are o obligație legală sau implicită de a face astfel de plăți ca rezultat al evenimentelor anterioare; și

b) poate fi făcută o estimare certă a obligației.

(2) O obligaţie curentă există atunci, şi numai atunci, când entitatea nu are o altă alternativă realistă decât să efectueze aceste plăţi.

(3) În situaţiile financiare ale exerciţiului pentru care se propun prime reprezentând participarea personalului la profit, contravaloarea acestora se reflectă sub formă de provizion, cheltuiala rezultând din serviciul angajatului. Provizionul urmează a fi reluat la venituri în exerciţiul financiar în care se acordă aceste prime.

336. - (1) În contabilitate se înregistrează distinct alte drepturi şi avantaje care, potrivit legislaţiei în vigoare, nu se suportă din fondul de salarii (masa caldă, alimente antidot etc.), precum şi alte drepturi acordate potrivit legii.

(2) Drepturile de personal neridicate în termenul legal se înregistrează într-un cont distinct, pe persoane.

337. - Reţinerile din salariile personalului pentru cumpărări cu plata în rate, chirii sau pentru alte obligaţii ale salariaţilor, datorate terţilor (popriri, pensii alimentare şi altele), se efectuează numai în baza unor titluri executorii sau ca urmare a unor relaţii contractuale.

338. - (1) Sumele datorate şi neachitate personalului până la sfârşitul exerciţiului financiar (concediile de odihnă şi alte drepturi de personal), respectiv eventualele sume care urmează să fie încasate de la acesta, aferente exerciţiului în curs, dar care urmează a fi plătite/încasate în exerciţiul financiar următor, se înregistrează ca alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul.

(2) Concediile de odihnă se înregistrează pe seama datoriilor atunci când suma lor este comensurată în baza statelor de salarii sau a altor documente care să justifice suma respectivă. În lipsa acestora, sumele reprezentând concedii de odihnă se recunosc pe seama provizioanelor. Prevederile prezentului alineat referitoare la recunoaşterea unor obligaţii faţă de salariaţi, pe seama datoriilor sau a provizioanelor, se aplică şi în cazul bonusurilor acordate angajaţilor.

(2^1) La înregistrarea în contabilitate a concediilor de odihnă sunt avute în vedere prevederile legislaţiei în vigoare, referitoare la modalitatea de efectuare a acestora.

Alin. (2^1) al pct. 338 a fost introdus de pct. 20 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(3) Debitele provenite din avansuri de trezorerie nedecontate, din distribuiri de uniforme şi echipamente de lucru, precum şi debitele provenite din pagube materiale, amenzile şi penalităţile stabilite în baza unor hotărâri ale instanţelor judecătoreşti, şi alte creanţe faţă de personalul entităţii se înregistrează ca alte creanţe în legătură cu personalul.

339. - (1) Beneficiile sub forma acţiunilor proprii ale entităţii (sau alte instrumente de capitaluri proprii), acordate angajaţilor sunt înregistrate distinct (contul 643 "Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii"), în contrapartida conturilor de capitaluri proprii (1031 "Beneficii acordate angajaţilor sub forma instrumentelor de capitaluri proprii"), la valoarea justă a respectivelor instrumente de capitaluri proprii, de la data acordării acelor beneficii. Recunoaşterea cheltuielilor aferente muncii prestate de angajaţi are loc în momentul prestării acesteia.

(2) Data acordării beneficiilor reprezintă data la care entitatea şi angajaţii beneficiari ai respectivelor instrumente înţeleg şi acceptă termenii şi condiţiile tranzacţiei, cu menţiunea că, dacă respectivul acord face obiectul unui proces de aprobare ulterioară (de exemplu, de către acţionari), data acordării beneficiilor este data la care este obţinută respectiva aprobare.

(3) Pentru instrumentele de capitaluri proprii acordate care intră în drepturi imediat, la data acordării beneficiilor, angajaţilor nu li se cere să finalizeze o perioadă specificată de servicii înainte de a avea dreptul necondiţionat asupra respectivelor instrumente de capitaluri proprii şi, în absenţa unei dovezi privind contrariul, entitatea va considera că serviciile prestate în schimbul instrumentelor de capitaluri proprii au fost deja primite. În acest caz, cheltuielile aferente se înregistrează integral, la momentul respectiv, în contrapartidă cu conturile de capitaluri proprii.

(4) Pentru instrumentele de capitaluri proprii acordate, care intră în drepturi numai după îndeplinirea de către angajaţi a unei perioade specificate de servicii, cheltuielile aferente sunt înregistrate pe măsura prestării serviciilor, pe parcursul perioadei pentru satisfacerea condiţiilor de intrare în drepturi, în contrapartidă cu conturile de capitaluri proprii. Suma înregistrată drept cheltuieli va avea în vedere estimarea numărului de instrumente de capitaluri proprii care vor intra în drepturi, iar această estimare trebuie revizuită dacă informaţiile ulterioare indică faptul că numărul de instrumente de capitaluri proprii preconizate a intra în drepturi este diferit faţă de estimările precedente, astfel încât, la data intrării în drepturi, estimarea respectivă să fie egală cu numărul de instrumente de capitaluri proprii care intră în drepturi.

340. - (1) Contabilitatea decontărilor privind contribuţiile sociale cuprinde obligaţiile pentru contribuţia la asigurări sociale, contribuţia la asigurări sociale de sănătate şi la constituirea fondului pentru ajutorul de şomaj.

(2) Eventualele sume datorate sau care urmează să fie încasate în perioadele următoare, aferente exerciţiului în curs, se înregistrează ca alte datorii şi creanţe sociale. Aici se cuprinde şi contribuţia unităţii la schemele de pensii facultative şi la primele de asigurare voluntară de sănătate.

341. - În cadrul decontărilor cu bugetul statului şi fondurile speciale se cuprind: impozitul

pe profit/venit, taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe venituri de natura salariilor, subvenţiile de primit, alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate.

342. - (1) Impozitul pe profit/venit de plată trebuie recunoscut ca datorie în limita sumei neplătite.

(2) Dacă suma plătită depăşeşte suma datorată, surplusul trebuie recunoscut drept creanţă.

(3) Impozitul pe profit, precum şi celelalte impozite pentru care legislaţia fiscală prevede efectuarea de plăţi anticipate se reflectă distinct în contabilitate, pe seama cheltuielilor şi a conturilor de datorii, cu evidenţierea separată a achitării contravalorii acestora.

343. - Taxa pe valoarea adăugată pentru achiziţiile din România şi pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate în România se determină şi se înregistrează în contabilitate potrivit legii.

344. - Impozitul pe venituri de natura salariilor, care se înregistrează în contabilitate, cuprinde totalul impozitelor individuale, calculate potrivit legii.

345. - La alte impozite, taxe şi vărsăminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale se cuprind: accizele, impozitul pe clădiri, impozitul pe terenuri, vărsămintele din profitul net al regiilor autonome, impozitul pe dividende, taxa asupra mijloacelor de transport, taxe pentru folosirea terenurilor proprietate de stat şi alte impozite şi taxe. Acestea se defalcă în contabilitatea analitică pe feluri de impozite, taxe şi vărsăminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale.

346. - (1) Subvenţiile primite sau de primit de către entitate se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

(2) Atunci când datoriile în valută aferente anumitor obiective sau lucrări finanţate din subvenţii sunt achitate direct de către autorităţile care gestionează fondurile, din sumele reprezentând acele subvenţii, fără ca aceste sume să tranziteze conturile entităţii, în contabilitate se reflectă atât datoria în valută, cât şi creanţa din subvenţii corespunzătoare.

Dacă la sfârşitul lunii sau perioadei de raportare, conturile de datorii faţă de furnizori şi creanţe din subvenţii în valută prezintă sold, acestea se evaluează similar oricărui element monetar în valută, astfel încât veniturile şi cheltuielile financiare aferente să nu influenţeze rezultatul acelei luni, respectiv perioade.

În toate cazurile se va urmări ca modul de contabilizare a operaţiunilor să respecte clauzele cuprinse în contractele încheiate şi legislaţia în vigoare.

(3) În cazul achiziţiilor în valută, finanţate din sume nerambursabile, decontate de operatorii economici, în calitate de beneficiari ai acestor fonduri, diferenţele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, se decontează cu instituţia finanţatoare dacă există clauze în acest sens, cuprinse în contractele încheiate, sau prevederi în actele normative aplicabile. Diferenţele respective se înregistrează în conturi de debitori diverşi sau creditori diverşi, în relaţie cu alte venituri financiare, respectiv alte cheltuieli financiare, după caz.

(4) Prevederile de la alin. (2) şi (3) se aplică şi în cazul datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute.

347. - Contabilitatea decontărilor între entităţile din cadrul grupului şi cu acţionarii/asociaţii cuprinde operaţiunile care se înregistrează reciproc şi în aceeaşi perioadă de gestiune, atât în contabilitatea entităţii debitoare, cât şi a celei creditoare, precum şi decontările între acţionari/asociaţi şi entitate privind capitalul social, dividendele cuvenite acestora, alte decontări cu acţionarii/asociaţii şi, de asemenea, conturile coparticipanţilor referitoare la operaţiunile efectuate în comun, în cazul asocierilor în participaţie.

348. - (1) Dividendele repartizate deţinătorilor de acţiuni, propuse sau declarate după data bilanţului, precum şi celelalte repartizări similare efectuate din profit, nu trebuie recunoscute ca datorie la data bilanţului. În acest sens, sumele reprezentând dividende, respectiv, vărsăminte la buget vor fi reflectate în conformitate cu prevederile subsecţiunii 4.13.5 "Rezultatul exerciţiului financiar, rezultatul reportat, repartizarea profitului şi acoperirea pierderii contabile".

(2) Cota-parte din profit ce se plăteşte, potrivit legii, fiecărui asociat constituie dividend.

349. - Sumele depuse sau lăsate temporar de către acţionari/asociaţi la dispoziţia entităţii, precum şi dobânzile aferente, calculate în condiţiile legii, se înregistrează în contabilitate în conturi distincte (contul 4551 "Acţionari/asociaţi - conturi curente", respectiv contul 4558 "Acţionari/asociaţi - dobânzi la conturi curente").

350. - Creanţele/datoriile entităţii faţă de alţi terţi, alţii decât personalul propriu, clienţii şi furnizorii, se înregistrează în conturile de debitori/creditori diverşi.

351. - (1) Cheltuielile plătite/de plătit şi veniturile încasate/de încasat în exerciţiul financiar curent, dar care privesc exerciţiile financiare următoare, se înregistrează distinct în contabilitate, la cheltuieli în avans (contul 471 "Cheltuieli înregistrate în avans") sau venituri în avans (contul 472 "Venituri înregistrate în avans"), după caz.

(2) În aceste conturi se înregistrează, în principal, următoarele cheltuieli şi venituri: chirii, abonamente, asigurări şi alte cheltuieli efectuate anticipat, respectiv veniturile din chirii, abonamente şi alte venituri aferente perioadelor sau exerciţiilor următoare.

(3) În contul 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" se înregistrează, de asemenea, achiziţiile de certificate de emisii de gaze cu efect de seră şi certificate verzi, efectuate în cursul perioadei curente, dar care sunt aferente unei perioade ulterioare, urmând a se recunoaşte

drept cheltuieli ale perioadelor viitoare în care urmează a se utiliza.

(4) Onorariile şi comisioanele bancare achitate în vederea obţinerii de împrumuturi pe termen lung se recunosc pe seama cheltuielilor înregistrate în avans. Cheltuielile în avans urmează să se recunoască la cheltuieli curente eşalonat, pe perioada de rambursare a împrumuturilor respective.

(5) Prevederile alin. (4) nu se aplică pentru operaţiunile în derulare la data trecerii la aplicarea prezentelor reglementări.

352. - (1) Operaţiunile care nu pot fi înregistrate direct în conturile corespunzătoare, pentru care sunt necesare clarificări ulterioare, se înregistrează, provizoriu, în contul 473 "Decontări din operaţiuni în curs de clarificare". Sumele înregistrate în acest cont trebuie clarificate de către entitate într-un termen de cel mult trei luni de la data constatării.

(2) Entităţile care înregistrează sold la contul 473 "Decontări din operaţiuni în curs de clarificare" la sfârşitul exerciţiului financiar prezintă în notele explicative informaţii privind natura operaţiunilor în curs de clarificare.

353. - Pentru deprecierea creanţelor din conturile de clienţi, decontări în cadrul grupului şi debitori, cu ocazia inventarierii la sfârşitul exerciţiului financiar, se reflectă ajustări pentru pierdere de valoare.

SECŢIUNEA 4.7

Contabilitatea angajamentelor şi a altor elemente extrabilanţiere

354. - (1) Drepturile şi obligaţiile, precum şi unele bunuri care nu pot fi integrate în activele şi datoriile entităţii se înregistrează în contabilitate în conturi în afara bilanţului, denumite şi conturi de ordine şi evidenţă.

(2) În această categorie se cuprind: angajamente (giruri, garanţii, cauţiuni) acordate sau primite în relaţiile cu terţii; imobilizări corporale luate cu chirie; valori materiale primite spre prelucrare sau reparare, în păstrare sau custodie; debitori scoşi din activ, urmăriţi în continuare; stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosinţă; redevenţe, locaţii de gestiune, chirii şi alte datorii asimilate; efecte scontate neajunse la scadenţă; bunuri publice primite în administrare, concesiune şi cu chirie de către regii autonome, societăţi/companii naţionale, societăţi; dobânzi aferente contractelor de leasing financiar, neajunse la scadenţă; certificate de emisii de gaze cu efect de seră primite, care nu au stabilită o valoare şi, prin urmare, nu pot fi recunoscute în conturi bilanţiere, precum şi alte valori.

355. - (1) Bunurile luate în administrare, concesiune sau cu chirie se reflectă în conturi în afara bilanţului (contul 8038 "Bunuri primite în administrare, concesiune şi cu chirie").

(2) La sfârşitul duratei contractului de administrare, concesiune sau închiriere, bunurile se restituie proprietarului. La restituirea acestor bunuri se creditează contul 8038 "Bunuri primite în administrare, concesiune şi cu chirie".

356. - În notele explicative la situaţiile financiare anuale trebuie prezentate informaţii referitoare la elementele înregistrate în conturi în afara bilanţului.

357. - În cadrul elementelor extrabilanţiere sunt cuprinse şi activele contingente (contul 807 "Active contingente"), respectiv datoriile contingente (contul 808 "Datorii contingente").

358. - (1) Un activ contingent este un activ potenţial care apare ca urmare a unor evenimente anterioare datei bilanţului şi a căror existenţă va fi confirmată numai prin apariţia sau neapariţia unuia sau mai multor evenimente viitoare nesigure, care nu pot fi în totalitate sub controlul entităţii.

Un exemplu în acest sens îl reprezintă un drept de creanţă ce poate rezulta dintr-un litigiu în instanţă (de exemplu, o despăgubire), în care este implicată entitatea şi al cărui rezultat este incert.

(2) Activele contingente sunt generate, de obicei, de evenimente neplanificate sau neaşteptate, care pot să genereze intrări de beneficii economice în entitate. Activele contingente nu trebuie recunoscute în conturile bilanţiere. Acestea trebuie prezentate în notele explicative în cazul în care este probabilă apariţia unor intrări de beneficii economice. Activele contingente nu sunt recunoscute în situaţiile financiare, deoarece ele nu sunt certe, iar recunoaşterea lor ar putea determina un venit care să nu se realizeze niciodată.

(3) În cazul în care realizarea unui venit este sigură, activul aferent nu este un activ contingent şi trebuie procedat la recunoaşterea lui în bilanţ.

(4) Activele contingente sunt evaluate continuu pentru a asigura reflectarea corespunzătoare în situaţiile financiare a modificărilor survenite. Astfel, dacă intrarea de beneficii economice devine certă, activul şi venitul corespunzător vor fi recunoscute în situaţiile financiare aferente perioadei în care au survenit modificările. În schimb, dacă este doar probabilă o creştere a beneficiilor economice, entitatea va prezenta în notele explicative activul contingent.

359. - (1) O datorie contingentă este:

a) o obligaţie potenţială, apărută ca urmare a unor evenimente trecute, anterior datei bilanţului şi a cărei existenţă va fi confirmată numai de apariţia sau neapariţia unuia sau mai multor evenimente viitoare incerte, care nu pot fi în totalitate sub controlul entităţii; sau

b) o obligaţie curentă apărută ca urmare a unor evenimente trecute, anterior datei bilanţului, dar care nu este recunoscută deoarece:

- nu este sigur că vor fi necesare ieşiri de resurse pentru stingerea acestei datorii; sau
- valoarea datoriei nu poate fi evaluată suficient de credibil.

(2) O entitate nu va recunoaşte în bilanţ o datorie contingentă, aceasta fiind prezentată în

notele explicative.

(3) În situaţia în care o entitate are o obligaţie angajată în comun cu alte părţi, partea asumată de celelalte părţi este prezentată ca o datorie contingentă.

(4) Datoriile contingente sunt continuu evaluate pentru a determina dacă a devenit probabilă o ieşire de resurse care încorporează beneficiile economice. Dacă se consideră că este necesară ieşirea de resurse, generată de un element considerat anterior datorie contingentă, se va recunoaşte, după caz, o datorie sau un provizion în situaţiile financiare aferente perioadei în care a intervenit modificarea încadrării evenimentului, cu excepţia cazurilor în care nu poate fi efectuată nicio estimare credibilă.

(5) Datoriile contingente se disting de provizioane prin faptul că:

a) provizioanele sunt recunoscute ca datorii (presupunând că pot fi realizate estimări corecte), deoarece constituie obligaţii curente la data bilanţului şi este probabil că vor fi necesare ieşiri de resurse pentru stingerea obligaţiilor; şi

b) datoriile contingente nu sunt recunoscute ca datorii, deoarece sunt:

- obligaţii posibile, dar pentru care trebuie să se confirme dacă entitatea are o obligaţie curentă care poate genera o ieşire de resurse; sau

- obligaţii curente care nu îndeplinesc criteriile de recunoaştere în bilanţ (deoarece fie nu este probabil să fie necesară o reducere a resurselor entităţii pentru stingerea obligaţiei, fie nu poate fi realizată o estimare suficient de credibilă a valorii obligaţiei).

SECŢIUNEA 4.8

Datorii pe termen scurt: sume care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an

360. - (1) O datorie trebuie clasificată ca datorie pe termen scurt, denumită şi datorie curentă, atunci când:

a) se aşteaptă să fie decontată în cursul normal al ciclului de exploatare al entităţii; sau

b) este exigibilă în termen de 12 luni de la data bilanţului.

(2) Toate celelalte datorii trebuie clasificate ca datorii pe termen lung.

361. - (1) Atunci când o entitate încalcă, la sau înainte de finalul perioadei de raportare, o prevedere dintr-un acord de împrumut pe termen lung şi această încălcare are drept efect faptul că datoria devine exigibilă la cerere, datoria este clasificată drept curentă, inclusiv în situaţia în care creditorul a fost de acord, după perioada de raportare şi înainte ca situaţiile financiare să fie autorizate pentru emitere, să nu ceară plata ca urmare a încălcării acesteia. O entitate clasifică datoria drept curentă deoarece la finalul perioadei de raportare ea nu are un drept necondiţionat de a-şi amâna decontarea pentru cel puţin douăsprezece luni după acea dată.

(2) Totuşi, entitatea clasifică datoria ca datorie pe termen lung în cazul în care creditorul a fost de acord, până la finalul perioadei de raportare, să ofere o perioadă de graţie care să se încheie la cel puţin douăsprezece luni după perioada de raportare, în cadrul căreia entitatea poate rectifica abaterea şi în timpul căreia creditorul nu poate cere rambursarea imediată.

362. - Dacă o entitate preconizează şi are posibilitatea să refinanţeze sau să reînnoiască o obligaţie pentru cel puţin douăsprezece luni după perioada de raportare conform unei facilităţi de împrumut existente, ea clasifică obligaţia ca fiind pe termen lung chiar dacă, în caz contrar, ar fi trebuit să fie achitată într-o perioadă mai scurtă. În situaţiile în care refinanţarea sau reînnoirea obligaţiei nu ar fi la îndemâna entităţii (de exemplu atunci când nu există un acord de refinanţare), entitatea nu ia în calcul potenţialul de refinanţare a obligaţiei şi clasifică obligaţia drept curentă.

363. - În ceea ce priveşte împrumuturile clasificate ca datorii curente, dacă următoarele evenimente au loc între finalul perioadei de raportare şi data când situaţiile financiare sunt autorizate pentru emitere, acele evenimente sunt prezentate ca evenimente ce nu conduc la ajustarea situaţiilor financiare:

a) refinanţarea pe termen lung;

b) rectificarea unei încălcări a unui acord de împrumut pe termen lung; şi

c) acordarea de către creditor a unei perioade de graţie pentru a rectifica o abatere dintr-un acord de împrumut pe termen lung care se termină la cel puţin douăsprezece luni după perioada de raportare.

SECŢIUNEA 4.9

Datorii pe termen lung: sume care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an

364. - Contabilitatea împrumuturilor şi datoriilor asimilate acestora se ţine pe următoarele categorii: împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni şi prime de rambursare a acestora, credite bancare pe termen lung şi mediu, sumele datorate entităţilor afiliate, entităţilor asociate şi entităţilor controlate în comun, alte împrumuturi şi datorii asimilate, precum şi dobânzile aferente acestora.

365. - (1) Atunci când suma de rambursat pentru o datorie este mai mare decât suma primită, diferenţa se înregistrează într-un cont distinct (169 "Prime privind rambursarea obligaţiunilor şi a altor datorii"). Aceasta trebuie prezentată în bilanţ, ca o corecţie a datoriei corespunzătoare, precum şi în notele explicative.

(2) Valoarea acestei diferenţe trebuie amortizată printr-o sumă rezonabilă în fiecare exerciţiu financiar, astfel încât să se amortizeze complet, dar nu mai târziu de data de rambursare a datoriei (articol contabil 6868 "Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligaţiunilor şi a altor datorii" = 169 "Prime privind rambursarea obligaţiunilor şi a altor datorii").

366. - Împrumuturile din emisiunile de obligaţiuni reprezintă contravaloarea obligaţiunilor emise potrivit legii. În cadrul acestora, trebuie evidenţiate distinct împrumuturile din emisiuni de obligaţiuni convertibile.

367. - Datoriile privind concesiunile şi alte datorii similare sunt cele determinate de bunurile preluate cu acest titlu, potrivit contractelor încheiate de entitate.

368. - Entităţile trebuie să menţină clasificarea datoriilor pe termen lung purtătoare de dobândă în această categorie chiar şi atunci când acestea sunt exigibile în 12 luni de la data bilanţului, dacă:

a) termenul iniţial a fost pentru o perioadă mai mare de 12 luni; şi

b) există un acord de refinanţare sau de reeşalonare a plăţilor, care este încheiat înainte de data bilanţului.

SECŢIUNEA 4.10

Provizioane

4.10.1. Recunoaşterea provizioanelor

369. - (1) Provizioanele sunt destinate să acopere datoriile a căror natură este clar definită şi care la data bilanţului este probabil să existe sau este cert că vor exista, dar care sunt incerte în ceea ce priveşte valoarea sau data la care vor apărea.

(2) Pentru stabilirea existenţei unei obligaţii curente la data bilanţului, trebuie luate în considerare toate informaţiile disponibile.

370. - (1) La data bilanţului, valoarea unui provizion reprezintă cea mai bună estimare a cheltuielilor probabile sau, în cazul unei obligaţii, a sumei necesare pentru stingerea acesteia. Ca urmare, provizioanele nu pot depăşi din punct de vedere valoric sumele care sunt necesare stingerii obligaţiei curente la data bilanţului.

(2) Provizioanele trebuie să fie strict corelate cu riscurile şi cheltuielile estimate.

371. - Provizioanele nu pot fi utilizate pentru ajustarea valorilor activelor.

372. - (1) Nu se recunosc provizioane pentru pierderile viitoare din exploatare deoarece aceste pierderi viitoare nu corespund definiţiei unei datorii şi nu sunt îndeplinite criteriile de recunoaştere a provizioanelor.

(2) Previzionarea unor pierderi viitoare din exploatare indică faptul că anumite active de exploatare ar putea fi depreciate. Ca urmare, entitatea testează aceste active pentru depreciere.

373. - Un provizion este o datorie cu exigibilitate sau valoare incertă.

374. - (1) Un provizion va fi recunoscut numai în momentul în care:

- o entitate are o obligaţie curentă generată de un eveniment anterior;

- este probabil ca o ieşire de resurse să fie necesară pentru a onora obligaţia respectivă; şi

- poate fi realizată o estimare credibilă a valorii obligaţiei.

Dacă aceste condiţii nu sunt îndeplinite, nu va fi recunoscut un provizion.

(2) O obligaţie curentă este o obligaţie legală sau implicită.

(3) În înţelesul prezentelor reglementări:

a) o obligaţie legală este obligaţia care rezultă:

- dintr-un contract (în mod explicit sau implicit);

- din legislaţie; sau

- din alt efect al legii;

b) o obligaţie implicită (de exemplu, obligaţia prin care o entitate se angajează să efectueze plăţi compensatorii personalului disponibilizat) este obligaţia care rezultă din acţiunile unei entităţi în cazul în care:

- prin stabilirea unei practici anterioare, prin politica scrisă a firmei sau dintr-o declaraţie suficient de specifică, entitatea a indicat partenerilor săi că îşi asumă anumite responsabilităţi; şi

- ca rezultat, entitatea a indus partenerilor ideea că îşi va onora acele responsabilităţi.

375. - (1) Provizioanele se pot distinge de alte datorii, cum ar fi datoriile din credite comerciale sau cheltuielile angajate, dar neplătite, datorită factorului de incertitudine legat de exigibilitatea sau valoarea viitoarelor cheltuieli necesare stingerii datoriei. Spre deosebire de acestea:

a) datoriile din credite comerciale constituie obligaţii de plată a bunurilor sau serviciilor ce au fost primite de la sau expediate de furnizori şi care au fost facturate sau a căror plată a fost convenită în mod oficial cu furnizorii; şi

b) cheltuielile angajate sunt obligaţiile de plată pentru bunuri şi servicii care au fost primite de la sau expediate de furnizori, dar care nu au fost încă plătite, facturate sau nu s-a convenit oficial asupra plăţii lor cu furnizorul, inclusiv salariile datorate angajaţilor (de exemplu, sumele aferente concediului plătit). Deşi uneori este necesară o estimare a valorii sau exigibilităţii acestor datorii, elementul de incertitudine este - în general - mult mai redus decât în cazul provizioanelor.

(2) Angajamentele entităţilor sunt prezentate, de regulă, ca parte a datoriilor rezultate din credite comerciale sau din alte activităţi, în timp ce provizioanele sunt raportate separat.

376. - (1) Se recunosc provizioane doar pentru acele obligaţii generate de evenimente anterioare care sunt independente de acţiunile viitoare ale entităţii (de exemplu, modul de desfăşurare a activităţii în viitor). Exemple de astfel de obligaţii sunt amenzile sau costurile de eliminare a efectelor negative, produse mediului, pedepsite de lege, ambele generând ieşiri de

resurse care încorporează beneficii economice, indiferent de acţiunile viitoare ale entităţii. Similar, o entitate recunoaşte un provizion pentru costurile de închidere a unei instalaţii petroliere, cu condiţia ca respectiva entitate să remedieze daunele produse deja.

(2) Dacă o entitate poate intenţiona sau poate avea nevoie, datorită presiunilor de ordin comercial sau cerinţelor de ordin legal, să efectueze cheltuieli pentru a putea acţiona într-un anumit mod (de exemplu, prin instalarea de echipamente care să elimine poluarea), ea poate evita cheltuielile viitoare prin diverse acţiuni, de exemplu, prin modificarea procedeului de fabricaţie. Ca urmare, entitatea nu are o obligaţie curentă aferentă acelei cheltuieli viitoare şi, deci, nu va recunoaşte niciun provizion.

4.10.2. Categorii de provizioane

377. - (1) Provizioanele se constituie pentru elemente cum sunt:

a) litigii, amenzi şi penalităţi, despăgubiri, daune şi alte datorii incerte;

b) cheltuielile legate de activitatea de service în perioada de garanţie şi alte cheltuieli privind garanţia acordată clienţilor;

c) dezafectare imobilizări corporale şi alte acţiuni similare legate de acestea;

d) acţiunile de restructurare;

e) pensii şi obligaţii similare;

f) impozite;

g) terminarea contractului de muncă;

h) prime ce urmează a se acorda personalului în funcţie de profitul realizat, potrivit prevederilor legale sau contractuale;

i) provizioane în legătură cu acorduri de concesiune;

j) provizioane pentru contracte cu titlu oneros;

k) alte provizioane.

(2) Contabilitatea provizioanelor se ţine pe feluri, în funcţie de natura, scopul sau obiectul pentru care au fost constituite.

378. - Tratamentul provizioanelor pentru dezafectarea imobilizărilor corporale este prevăzut la subsecţiunea 4.4.3 "Imobilizări corporale" din prezentele reglementări.

Provizioane pentru restructurare

379. - (1) Provizioanele pentru restructurare se pot constitui în următoarele situaţii:

a) vânzarea sau încetarea activităţii unei părţi a afacerii;

b) închiderea unor sedii ale entităţii;

c) modificări în structura conducerii, de exemplu, eliminarea unui nivel de conducere;

d) reorganizări fundamentale care au un efect semnificativ în natura şi scopul activităţilor entităţii.

(2) În cazul în care restructurarea este la nivelul grupului, provizionul pentru restructurare se recunoaşte atât în situaţiile financiare anuale individuale ale entităţii din grup afectate de restructurare, cât şi în cele consolidate.

(3) Provizioanele de restructurare, în cazul unei obligaţii legale, se constituie cu respectarea condiţiilor generale de recunoaştere a provizioanelor şi a prevederilor legale.

(4) O entitate are o obligaţie implicită care determină constituirea unui provizion pentru restructurare atunci când sunt îndeplinite condiţiile generale de recunoaştere a provizioanelor şi entitatea:

a) dispune de un plan oficial detaliat pentru restructurare, care să stipuleze cel puţin:

- activitatea sau partea de activitate la care se referă;

- principalele locaţii afectate de planul de restructurare;

- numărul aproximativ de angajaţi care vor primi compensaţii pentru încetarea activităţii, distribuţia şi posturile acestora;

- cheltuielile implicate; şi

- data de la care se va implementa planul de restructurare; şi

b) a provocat celor afectaţi o aşteptare că va realiza restructurarea prin începerea implementării acelui plan sau prin anunţarea principalelor sale caracteristici celor afectaţi de acesta.

În cazul în care o entitate începe un plan de restructurare sau anunţă principalele sale caracteristici celor afectaţi numai după data bilanţului, dacă restructurarea este semnificativă şi neprezentarea ar putea influenţa deciziile economice ale utilizatorilor luate pe baza situaţiilor financiare, este necesară prezentarea de informaţii în acest sens.

380. - (1) Un provizion aferent restructurării va include numai costurile directe generate de restructurare, şi anume cele care:

- sunt generate în mod necesar de procesul de restructurare; şi

- nu sunt legate de desfăşurarea continuă a activităţii entităţii.

(2) Un provizion pentru restructurare nu trebuie să includă costuri precum cele legate de:

- recalificarea sau mutarea personalului permanent;

- marketing; sau

- investiţiile în noi sisteme şi reţele de distribuţie.

Aceste cheltuieli referitoare la administrarea viitoare a activităţii nu reprezintă datorii de restructurare la data bilanţului.

Provizioane pentru pensii

381. - (1) Provizioanele pentru pensii se referă la sumele ce vor fi plătite de entitate după

ce angajaţii au părăsit entitatea. Acestea se constituie atunci când entitatea are prevăzută prin actul constitutiv sau contractul de muncă obligaţia achitării unor sume cu titlu de pensie, după ce angajaţii au părăsit entitatea. La constituirea acestor provizioane se vor avea în vedere şi prevederile legislaţiei în vigoare.

(2) Valoarea provizioanelor pentru pensii se stabileşte, de regulă, de către specialişti în domeniu. La determinarea lor se ţine seama de vârsta, vechimea în muncă şi rotaţia personalului în cadrul entităţii.

(3) Provizioanele pentru pensii se recunosc pe parcursul perioadei de muncă rămase până la pensie.

Provizioane pentru impozite

382. - (1) Provizioanele pentru impozite se constituie pentru sumele viitoare de plată datorate bugetului de stat, în condiţiile în care sumele respective nu sunt reflectate ca datorie în relaţia cu statul.

(2) Aceste provizioane se constituie, de exemplu pentru: diferenţe de impozite rezultate din operaţiuni de control nefinalizate; impozite pentru care entitatea are deschise procese în instanţă; rezerve din facilităţi fiscale sau alte rezerve pentru care în legislaţia fiscală există prevederi referitoare la impozitarea acestora, precum şi în alte situaţii care pot genera datorii sub forma impozitului pe profit.

Provizioane pentru terminarea contractului de muncă

383. - (1) Provizioanele pentru terminarea contractului de muncă se constituie pentru obligaţiile asumate de entitate în relaţie cu angajaţii, pentru terminarea contractului de muncă de exemplu, obligaţii rezultate din contractul colectiv de muncă, de a plăti o sumă în corelare cu numărul de ani lucraţi în entitate.

(2) Aceste provizioane se recunosc atunci când există certitudinea achitării lor într-o perioadă previzibilă de timp.

Provizioane în legătură cu acorduri de concesiune

384. - În cazul în care operatorul unui acord de concesiune a serviciilor are o obligaţie contractuală de a întreţine infrastructura la un anumit nivel de utilizare sau de a aduce infrastructura într-o anumită stare înainte de a fi predată concedentului la sfârşitul acordului de serviciu, drept obligaţii de îndeplinit ca o condiţie a licenţei primite, aceste obligaţii contractuale de a întreţine sau de a reabilita infrastructura se recunosc drept provizion şi se evaluează la cea mai bună estimare a cheltuielii care ar fi necesară pentru a deconta obligaţia actuală la data bilanţului.

Provizioane pentru contracte cu titlu oneros

385. - (1) Dacă o entitate are un contract cu titlu oneros, obligaţia contractuală actuală prevăzută în contract trebuie recunoscută şi evaluată ca provizion.

(2) Un contract cu titlu oneros reprezintă un contract în care costurile inevitabile aferente îndeplinirii obligaţiilor contractuale depăşesc beneficiile economice preconizate a fi obţinute din contractul în cauză. Costurile inevitabile ale unui contract reflectă costul net de ieşire din contract, adică valoarea cea mai mică dintre costul îndeplinirii contractului şi eventualele compensaţii sau penalităţi generate de neîndeplinirea contractului.

(3) Înainte de a constitui un provizion separat pentru un contract cu titlu oneros, o entitate recunoaşte orice pierdere din deprecierea activelor alocate contractului în cauză.

Alte provizioane

386. - (1) În categoria altor provizioane se includ provizioane constituite pentru:

- alte beneficii pe care entitatea urmează să le plătească angajaţilor sau persoanelor dependente de aceştia, care nu sunt legate de restructurare, pensii sau terminarea contractului de muncă;

Prima liniuţă a alin. (1) al pct. 386 a fost modificată de pct. 21 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

- cheltuielile legate de protecţia mediului înconjurător pentru: protejarea aerului; gestiunea apelor uzate; gestiunea deşeurilor, protejarea solului, a apelor subterane şi a apelor de suprafaţă; protejarea biodiversităţii şi a peisajului; alte activităţi de protejare a mediului înconjurător;

- obligaţii asumate în comun cu o terţă parte etc.

(2) Provizioanele incluse la "Alte provizioane" trebuie descrise în notele explicative, dacă acestea sunt semnificative.

4.10.3. Evaluarea provizioanelor

387. - (1) Valoarea recunoscută ca provizion trebuie să constituie cea mai bună estimare la data bilanţului a costurilor necesare stingerii obligaţiei curente.

(2) Cea mai bună estimare a costurilor necesare stingerii datoriei curente este suma pe care o entitate ar plăti-o, în mod raţional, pentru stingerea obligaţiei la data bilanţului sau pentru transferarea acesteia unei terţe părţi la acel moment.

(3) Acolo unde efectul valorii-timp a banilor este semnificativ, valoarea provizionului reprezintă valoarea actualizată a cheltuielilor estimate a fi necesare pentru stingerea obligaţiei. În acest caz, actualizarea provizioanelor se face întrucât, datorită valorii-timp a banilor, provizioanele aferente unor ieşiri de resurse care apar la scurt timp de la data bilanţului sunt mult mai oneroase decât cele aferente unor ieşiri de resurse de aceeaşi valoare,

dar care apar mai târziu.

(4) Cheltuielile cu actualizarea provizioanelor reprezintă cheltuieli financiare (cont 6861 "Cheltuieli privind actualizarea provizioanelor").

(5) Actualizarea provizioanelor se efectuează de către persoane specializate, la sfârșitul fiecărui exercițiu financiar pentru care se impune o asemenea actualizare. Rata de actualizare utilizată trebuie să reflecte evaluările curente pe piață ale valorii-timp a banilor și ale riscurilor specifice datoriei.

388. - (1) Provizioanele trebuie revizuite la data fiecărui bilanț și ajustate pentru a reflecta cea mai bună estimare curentă. În cazul în care pentru stingerea unei obligații nu mai este probabilă o ieșire de resurse, provizionul trebuie anulat prin reluare la venituri.

(2) Provizioanele vor fi utilizate numai pentru scopul pentru care au fost inițial recunoscute. Prin urmare, numai cheltuielile aferente provizionului inițial pot fi acoperite din provizion. Acoperirea unor cheltuieli dintr-un provizion care a fost recunoscut inițial pentru alt scop ar ascunde impactul a două evenimente diferite.

(3) Provizioanele se evaluează înaintea determinării impozitului pe profit, tratamentul fiscal al acestora fiind cel prevăzut de legislația fiscală.

4.10.4. Rambursări în legătură cu provizioanele

389. - Câștigurile rezultate din cedarea preconizată a activelor nu trebuie luate în considerare în evaluarea unui provizion, chiar dacă cedarea preconizată este strâns legată de evenimentul care generează constituirea provizionului. Entitatea recunoaște câștigurile din cedările preconizate de active în conformitate cu prevederile de la subsecțiunea 4.4.3 "Imobilizări corporale".

390. - În cazul în care preconizează că o terță parte îi va rambursa, integral sau parțial, cheltuielile necesare pentru decontarea unui provizion, o entitate trebuie să recunoască rambursarea dacă și numai dacă există dovezi clare că va primi rambursarea în cazul în care își onorează obligația. Rambursarea trebuie tratată ca un activ separat. Suma recunoscută ca rambursare nu trebuie să depășească valoarea provizionului.

391. - (1) Uneori, o entitate poate solicita unei alte părți să plătească, integral sau parțial, cheltuielile impuse pentru decontarea unui provizion (de exemplu, în temeiul unor contracte de asigurare, al unor clauze de despăgubire sau al unor garanții oferite de furnizori). Cealaltă parte poate fie să ramburseze sumele plătite de entitate, fie să plătească direct sumele în cauză.

(2) În majoritatea situațiilor, entitatea va rămâne responsabilă pentru toată suma în cauză, astfel încât, în cazul în care cealaltă parte nu plătește din orice motiv, entitatea este cea care trebuie să plătească întreaga sumă. În astfel de situații, entitatea recunoaște un provizion pentru întreaga valoare a datoriei și un activ separat pentru rambursarea preconizată, în momentul în care are dovezi că va primi suma în cauză dacă își onorează obligația.

(3) În anumite situații, dacă terța parte nu efectuează plata, entitatea nu va fi răspunzătoare pentru sumele în cauză. În astfel de cazuri, entitatea nu este răspunzătoare pentru costurile în cauză și acestea nu sunt incluse în provizion.

SECȚIUNEA 4.11

Subvenții

392. - (1) În categoria subvențiilor se cuprind subvențiile aferente activelor și subvențiile aferente veniturilor. Acestea pot fi primite de la: guvernul propriu-zis, agenții guvernamentale și alte instituții similare naționale și internaționale.

(2) Subvențiile guvernamentale sunt uneori denumite în alte moduri, cum ar fi: subsidii, alocații, prime sau transferuri.

393. - În cadrul subvențiilor se reflectă distinct:

- subvenții guvernamentale;
- împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții;
- alte sume primite cu caracter de subvenții.

394. - (1) Subvențiile aferente activelor reprezintă subvenții pentru acordarea cărora principala condiție este ca entitatea beneficiară să cumpere, să construiască sau să achiziționeze active imobilizate.

(2) O subvenție guvernamentală poate îmbrăca forma transferului unui activ nemonetar (de exemplu, o imobilizare corporală), caz în care subvenția și activul sunt contabilizate la valoarea justă.

(3) În conturile de subvenții pentru investiții se contabilizează și donațiile pentru investiții, precum și plusurile la inventar de natura imobilizărilor corporale și necorporale.

395. - Subvențiile aferente veniturilor cuprind toate subvențiile, altele decât cele pentru active.

396. - (1) Subvențiile guvernamentale, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, nu trebuie recunoscute până când nu există suficientă siguranță că:

a) entitatea va respecta condițiile impuse de acordarea lor; și

b) subvențiile vor fi primite.

(2) Doar primirea unei subvenții nu furnizează ea însăși dovezi concludente că toate condițiile atașate acordării subvenției au fost sau vor fi îndeplinite.

(3) Recunoașterea veniturilor din subvenții se efectuează cu respectarea clauzelor care au stat la baza acordării lor.

397. - (1) Contabilitatea proiectelor finanţate din subvenţii se ţine distinct, pe fiecare proiect, sursă de finanţare, potrivit contractelor încheiate, fără a se întocmi situaţii financiare anuale distincte pentru fiecare asemenea proiect.

(2) Pentru asigurarea corelării cheltuielilor finanţate din subvenţii cu veniturile aferente se procedează astfel:

a) din punctul de vedere al contului de profit şi pierdere:

- în cursul fiecărei luni se evidenţiază cheltuielile după natura lor;

- la sfârşitul lunii se evidenţiază la venituri subvenţiile corespunzătoare cheltuielilor efectuate;

b) din punctul de vedere al bilanţului:

- creanţa din subvenţii se recunoaşte în corespondenţă cu veniturile din subvenţii, dacă au fost efectuate cheltuielile suportate din aceste subvenţii, sau pe seama veniturilor amânate, dacă aceste cheltuieli nu au fost efectuate încă;

- periodic, odată cu cererea de rambursare a contravalorii cheltuielilor suportate sau pe baza altor documente prin care se stabilesc şi se aprobă sumele cuvenite, se procedează la regularizarea sumelor înregistrate drept creanţă din subvenţii.

398. - (1) Subvenţiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenţii urmează să le compenseze.

(2) În cazul în care într-o perioadă se încasează subvenţii aferente unor cheltuieli care nu au fost încă efectuate, subvenţiile primite nu reprezintă venituri ale acelei perioade curente.

399. - (1) În cele mai multe situaţii, perioadele de-a lungul cărora o entitate recunoaşte cheltuielile legate de o subvenţie guvernamentală sunt uşor identificabile. Astfel, subvenţiile acordate pentru acoperirea anumitor cheltuieli sunt recunoscute la venituri în aceeaşi perioadă ca şi cheltuiala aferentă. În mod similar, subvenţiile legate de activele amortizabile sunt recunoscute, de regulă, în contul de profit şi pierdere pe parcursul perioadelor şi în proporţia în care amortizarea acelor active este recunoscută.

(2) În cazul subvenţiilor a căror acordare este legată de activitatea de producţie sau prestări de servicii, recunoaşterea acestora pe seama veniturilor se efectuează concomitent cu recunoaşterea cheltuielilor a căror contravaloare urmează a fi acoperită din aceste subvenţii.

(3) O subvenţie guvernamentală care urmează a fi primită drept compensaţie pentru cheltuieli sau pierderi deja suportate sau în sensul acordării unui ajutor financiar imediat entităţii, fără a exista costuri viitoare aferente, trebuie recunoscută în contul de profit şi pierdere în perioada în care devine creanţă.

(4) În anumite circumstanţe, o subvenţie guvernamentală poate fi acordată în scopul oferirii de ajutor financiar imediat unei entităţi. Astfel de subvenţii pot fi limitate la o anumită entitate şi pot să nu fie disponibile unei categorii întregi de beneficiari. În acest caz, recunoaşterea subvenţiei în contul de profit şi pierdere are loc în perioada în care entitatea îndeplineşte condiţiile pentru primirea subvenţiei.

400. - Entitatea prezintă în notele explicative informaţii referitoare la subvenţiile primite, destinaţia acestora şi elementele care justifică îndeplinirea condiţiilor necesare pentru acordarea subvenţiilor.

401. - Subvenţiile legate de terenuri pot impune, prin contractele încheiate, îndeplinirea anumitor obligaţii. În acest caz, subvenţiile se recunosc drept venituri pe parcursul perioadelor în care sunt suportate costurile îndeplinirii respectivelor obligaţii. De exemplu, o subvenţie pentru teren poate fi condiţionată de construirea unei clădiri pe terenul respectiv. În acest caz, subvenţia se recunoaşte în contul de profit şi pierdere pe parcursul duratei de viaţă a clădirii.

402. - (1) Subvenţiile nu trebuie înregistrate direct în conturile de capital şi rezerve deoarece acestea reprezintă sume acordate sub rezerva îndeplinirii anumitor condiţii de către societate.

(2) Subvenţiile pentru active, inclusiv subvenţiile nemonetare la valoarea justă, se înregistrează în contabilitate ca subvenţii pentru investiţii şi se recunosc în bilanţ ca venit amânat (contul 475 "Subvenţii pentru investiţii"). Venitul amânat se înregistrează ca venit curent în contul de profit şi pierdere pe măsura înregistrării cheltuielilor cu amortizarea sau la casarea ori cedarea activelor.

(3) Veniturile din subvenţii de exploatare aferente cifrei de afaceri nete se prezintă în contul de profit şi pierdere ca parte a cifrei de afaceri nete, iar celelalte venituri din subvenţii se prezintă în contul de profit şi pierdere ca o corecţie a cheltuielilor pentru care au fost acordate sau ca elemente de venituri, potrivit structurii prevăzute în acest sens.

403. - În cazul terenurilor şi clădirilor pentru care s-au primit subvenţii şi au făcut obiectul unei cedări parţiale, la scoaterea din evidenţă a acestora subvenţia aferentă părţii cedate se transferă la venituri, corespunzător valorii contabile a terenurilor, respectiv a clădirilor, scoase din evidenţă.

404. - (1) Restituirea unei subvenţii referitoare la un activ se înregistrează prin reducerea soldului venitului amânat cu suma rambursabilă.

(2) Restituirea unei subvenţii aferente veniturilor se efectuează prin reducerea veniturilor amânate, dacă există, sau, în lipsa acestora, pe seama cheltuielilor.

(3) În măsura în care suma rambursată depăşeşte venitul amânat sau dacă nu există un asemenea venit, surplusul, respectiv valoarea integrală restituită, se recunoaşte imediat ca o cheltuială.

(4) O entitate prezintă în notele explicative informaţii privind condiţiile care nu au fost

îndeplinite în legătură cu subvenţiile guvernamentale şi obligaţiile ce derivă din neîndeplinirea acestora.

SECŢIUNEA 4.12

Contabilizarea activelor primite prin transfer de la clienţi şi a operaţiunilor privind conectarea utilizatorilor la reţelele de utilităţi

405. - (1) Entităţile care primesc active de la clienţii lor, sub formă de imobilizări corporale sau numerar care are ca destinaţie achiziţia sau construirea de imobilizări corporale, pentru a-i conecta la o reţea de electricitate, gaze, apă sau pentru a le furniza accesul continuu la anumite bunuri sau servicii, potrivit legii, evidenţiază datoria corespunzătoare valorii activelor respective ca venit amânat în contul 478 "Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienţi".

(2) Venitul amânat se înregistrează ca venit curent în contul de profit şi pierdere pe măsura înregistrării cheltuielilor cu amortizarea imobilizărilor respective.

406. - (1) În cazul racordării utilizatorilor la reţeaua electrică, contravaloarea cheltuielilor suportate de utilizatori cu racordarea reprezintă imobilizări necorporale de natura drepturilor de utilizare şi se evidenţiază în contul 205 "Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale, drepturi şi active similare"/analitic distinct.

(2) Amortizarea imobilizărilor necorporale prevăzute la alin. (1) se înregistrează pe perioada pentru care entitatea are dreptul de a utiliza reţelele respective, dacă această durată este specificată în contractele încheiate sau, dacă nu este stabilită o asemenea durată, pe durata de viaţă a instalaţiilor de utilizare de la locul de consum.

407. - (1) Tratamentul contabil prevăzut la pct. 406 se aplică şi în cazul cheltuielilor efectuate de entităţi pentru racordarea la reţeaua de apă, gaze sau alte utilităţi, dacă în contractele de racordare se prevede plata unor sume pentru racordarea la reţelele respective de distribuţie.

(2) În toate cazurile se vor avea în vedere clauzele cuprinse în contractele încheiate între părţi.

SECŢIUNEA 4.13

Capitaluri proprii

408. - Capitalul şi rezervele (capitaluri proprii) reprezintă dreptul acţionarilor asupra activelor unei entităţi, după deducerea tuturor datoriilor. Capitalurile proprii cuprind: aporturile de capital, primele de capital, rezervele, rezultatul reportat, rezultatul exerciţiului financiar.

409. - La elaborarea situaţiilor financiare, entităţile adoptă conceptul financiar de capital. Conform acestui concept, capitalul este sinonim cu activele nete sau cu capitalurile proprii ale entităţii.

4.13.1. Capital

410. - Capitalul este reprezentat de capitalul social, patrimoniul regiei etc., în funcţie de forma juridică a entităţii.

411. - Bunurile de natura patrimoniului public, primite în administrare, nu se evidenţiază în conturi bilanţiere. La cedarea bunurilor respective, entităţile care au evidenţiate aceste bunuri în conturi de imobilizări, în corespondenţă cu contul 1016 "Patrimoniul public", scot din evidenţă imobilizările prin diminuarea patrimoniului public, cu aprobarea organelor competente.

412. - (1) Capitalul social subscris şi vărsat se înregistrează distinct în contabilitate, pe baza actelor de constituire a persoanei juridice şi a documentelor justificative privind vărsămintele de capital.

(2) Contabilitatea analitică a capitalului social se ţine pe acţionari sau asociaţi, cuprinzând numărul şi valoarea nominală a acţiunilor sau a părţilor sociale subscrise şi vărsate.

(3) Principalele operaţiuni care se înregistrează în contabilitate cu privire la majorarea capitalului sunt: subscrierea şi emisiunea de noi acţiuni, încorporarea rezervelor şi alte operaţiuni, potrivit legii.

(4) Operaţiunile care se înregistrează în contabilitate cu privire la micşorarea capitalului sunt, în principal, următoarele: reducerea numărului de acţiuni sau părţi sociale sau diminuarea valorii nominale a acestora ca urmare a retragerii unor acţionari sau asociaţi, răscumpărarea acţiunilor, acoperirea pierderilor contabile din anii precedenţi sau alte operaţiuni, potrivit legii.

(5) Scoaterea din evidenţă a unui bun care a constituit aport la capitalul social nu modifică capitalul social, cu excepţia situaţiilor prevăzute de legislaţia în vigoare. În toate cazurile de modificare a capitalului social, aceasta se efectuează în baza hotărârii adunării generale a acţionarilor, cu respectarea legislaţiei în vigoare.

413. - Acţiunile proprii răscumpărate, potrivit legii, sunt prezentate în bilanţ ca o corecţie a capitalului propriu.

414. - (1) Câştigurile sau pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii ale entităţii (acţiuni, părţi sociale) nu vor fi recunoscute în contul de profit şi pierdere. Contravaloarea primită sau plătită în urma unor astfel de operaţiuni este recunoscută direct în capitalurile proprii şi se prezintă distinct în bilanţ, respectiv Situaţia modificărilor capitalului propriu, astfel:

- câştigurile sunt reflectate în contul 141 "Câştiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii";

- pierderile sunt reflectate în contul 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii".

(2) Nu reprezintă câștiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii ale entității diferențele de curs valutar dintre momentul subscrierii acțiunilor și momentul vărsării contravalorii acestora, acestea fiind recunoscute la venituri sau cheltuieli financiare, după caz.

(3) Câștigurile legate de instrumentele de capitaluri proprii se determină ca diferență între prețul de vânzare al instrumentelor de capitaluri proprii și valoarea lor de răscumpărare, respectiv între valoarea nominală a instrumentelor anulate și valoarea lor de răscumpărare.

(4) Pierderile legate de instrumentele de capitaluri proprii se determină ca diferență între valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii și prețul lor de vânzare, respectiv între valoarea de răscumpărare a instrumentelor anulate și valoarea lor nominală.

(5) Cheltuielile legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii sunt reflectate direct în capitalurile proprii (cont 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii") atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (cont 201 "Cheltuieli de constituire").

(6) Soldul debitor al contului 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" poate fi acoperit din rezultatul reportat și alte elemente ale capitalurilor proprii, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților.

415. - În notele explicative trebuie cuprinse informații referitoare la operațiunile care au afectat instrumentele de capitaluri proprii ale entității.

416. - În cazul fuziunii prin absorbție, valoarea acțiunilor deținute de societatea absorbită în capitalul societății absorbante se evidențiază de societatea absorbantă, cu ocazia preluării elementelor de bilanț ale societății absorbite, în contul 1095 "Acțiuni proprii reprezentând titluri deținute de societatea absorbită la societatea absorbantă".

4.13.2. Prime legate de capital

417. - (1) Primele legate de capital cuprind primele de emisiune, fuziune, aport și de conversie.

(2) Conturile corespunzătoare primelor legate de capital pot avea numai sold creditor.

(3) Prima de emisiune se determină ca diferență între prețul de emisiune de noi acțiuni sau părți sociale și valoarea nominală a acestora.

(4) Prima de fuziune se determină ca diferență între valoarea aportului rezultat din fuziune și valoarea cu care a crescut capitalul social al societății absorbante.

(5) Prima de aport se calculează ca diferență între valoarea bunurilor aportate și valoarea nominală a capitalului social cu care au fost remunerate aceste aporturi.

(6) Prima de conversie a obligațiunilor în acțiuni se calculează ca diferență între valoarea nominală a obligațiunilor corespunzătoare împrumuturilor obligatare și valoarea acțiunilor emise potrivit prevederilor contractuale, atunci când valoarea obligațiunilor depășește valoarea acțiunilor corespunzătoare.

417^1. - Entitățile care participă la operațiuni de reorganizare, potrivit legii, și decid să păstreze rezervele constituite pentru scopuri fiscale, pot repune rezervele respective pe seama primelor de capital (articol contabil 1042 «Prime de fuziune/divizare» = 1068 «Alte rezerve»), în limita primelor aferente operațiunilor respective.

Pct. 417^1 a fost introdus de pct. 22 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

4.13.3. Rezerve din reevaluare

418. - (1) Plusul sau minusul rezultat din reevaluarea imobilizărilor corporale, în conformitate cu prevederile prezentelor reglementări, trebuie reflectat în debitul sau creditul contului 105 "Rezerve din reevaluare", după caz, cu respectarea prevederilor privind reevaluarea imobilizărilor corporale din prezentele reglementări.

(2) Evidențierea rezervelor din reevaluare trebuie efectuată pe fiecare imobilizare corporală în parte și pe fiecare operațiune de reevaluare care a avut loc.

(3) Diminuarea rezervelor din reevaluare poate fi efectuată numai în limita soldului creditor existent, aferent imobilizării respective.

(4) Rezervele din reevaluarea imobilizărilor corporale au caracter nedistribuibil. Diminuarea rezervelor din reevaluare se poate efectua numai cu respectarea prevederilor subsecțiunii 3.4.1 "Reevaluarea imobilizărilor corporale" din prezentele reglementări.

4.13.4. Rezerve legale și alte rezerve

419. - (1) Contabilitatea rezervelor se ține pe categorii de rezerve: rezerve legale, rezerve statutare sau contractuale și alte rezerve.

(2) Rezervele legale se constituie anual din profitul entității, în cotele și limitele prevăzute de lege, și din alte surse prevăzute de lege.

(3) Rezervele legale pot fi utilizate numai în condițiile prevăzute de lege.

(4) Rezervele statutare sau contractuale se constituie anual din profitul net al entității, conform prevederilor din actul constitutiv al acesteia.

(5) Alte rezerve neprevăzute de lege sau de statut pot fi constituite facultativ pe seama

profitului net pentru acoperirea pierderilor contabile sau în alte scopuri, potrivit hotărârii adunării generale a acţionarilor sau asociaţilor, cu respectarea prevederilor legale.

4.13.5. Rezultatul exerciţiului financiar, rezultatul reportat, repartizarea profitului şi acoperirea pierderii contabile

420. - (1) În contabilitate, profitul sau pierderea se stabileşte cumulat de la începutul exerciţiului financiar.

(2) Rezultatul exerciţiului se determină ca diferenţă între veniturile şi cheltuielile exerciţiului.

(3) Rezultatul definitiv al exerciţiului financiar se stabileşte la închiderea acestuia şi reprezintă soldul final al contului de profit şi pierdere.

421. - (1) Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinaţii, după aprobarea situaţiilor financiare anuale. Repartizarea profitului se efectuează în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

(2) Sumele reprezentând rezerve constituite din profitul exerciţiului financiar curent, în baza unor prevederi legale, se înregistrează prin articolul contabil 129 "Repartizarea profitului" = 106 "Rezerve". Profitul contabil rămas după această repartizare se preia la începutul exerciţiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situaţiile financiare anuale în contul 117 "Rezultatul reportat", de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinaţii hotărâte de adunarea generală a acţionarilor sau asociaţilor, cu respectarea prevederilor legale.

422. - (1) Evidenţierea în contabilitate a destinaţiilor profitului contabil se efectuează după adunarea generală a acţionarilor sau asociaţilor care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende cuvenite acţionarilor sau asociaţilor, rezerve şi alte destinaţii, potrivit legii.

(2) Închiderea conturilor 121 "Profit sau pierdere" şi 129 "Repartizarea profitului" se efectuează la începutul exerciţiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situaţiile financiare anuale. Ca urmare, cele două conturi apar cu soldurile corespunzătoare, în bilanţul întocmit pentru exerciţiul financiar la care se referă situaţiile financiare anuale.

(3) În contul 117 "Rezultatul reportat" se evidenţiază distinct rezultatul reportat provenit din preluarea la începutul exerciţiului financiar curent a rezultatului din contul de profit şi pierdere al exerciţiului financiar precedent, precum şi rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile, respectiv din corectarea erorilor contabile.

423. - (1) Pierderea contabilă reportată se acoperă din profitul exerciţiului financiar curent, după aprobarea situaţiilor financiare anuale conform legii, şi cel reportat aferent exerciţiilor financiare precedente, din rezerve, prime de capital şi capital social, potrivit hotărârii adunării generale a acţionarilor sau asociaţilor, cu respectarea prevederilor legale.

(2) În lipsa unor prevederi legale exprese, ordinea surselor din care se acoperă pierderea contabilă este la latitudinea adunării generale a acţionarilor sau asociaţilor, respectiv a consiliului de administraţie.

SECŢIUNEA 4.14

Contabilitatea operaţiunilor realizate în cadrul contractelor de asocieri în participaţie

424. - (1) Evidenţa asocierii în participaţie se organizează atât la nivelul asocierii, cât şi în contabilitatea fiecărui coparticipant cu ajutorul contului 458 "Decontări din operaţiuni în participaţie", analitic distinct pe fiecare coparticipant.

(2) Evidenţa decontărilor din operaţiuni în asocieri în participaţie, respectiv a decontării cheltuielilor şi veniturilor realizate din operaţiuni în asocieri în participaţie, precum şi a sumelor virate între coparticipanţi, se realizează cu ajutorul contului 458 "Decontări din operaţiuni în participaţie".

425. - (1) Societatea care conduce evidenţa asocierii în participaţie ţine evidenţă şi întocmeşte balanţă de verificare distincte de cele corespunzătoare activităţii proprii.

(2) În ceea ce priveşte imobilizările corporale şi necorporale puse la dispoziţia asocierii, acestea sunt cuprinse în evidenţa contabilă a celui care le deţine în proprietate.

(3) Cheltuielile şi veniturile determinate de operaţiunile asocierilor în participaţie se contabilizează distinct de către unul dintre asociaţi, conform prevederilor contractului de asociere, cu respectarea prevederilor pct. 6.

La sfârşitul perioadei de raportare, cheltuielile şi veniturile înregistrate pe naturi se transmit pe bază de decont fiecărui asociat, în vederea înregistrării acestora în contabilitatea proprie.

(4) La data bilanţului, bunurile de natura stocurilor, creanţelor, disponibilităţilor, precum şi a datoriilor asocierii în participaţie, se înscriu în situaţiile financiare anuale ale asociatului care conduce evidenţa asocierii.

SECŢIUNEA 4.14^1

Contabilitatea operaţiunilor derulate în cadrul contractelor de fiducie

---

Secţ. 4.14^1 a fost introdusă de pct. 23 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

425^1. - (1) Contabilizarea contractelor de fiducie, încheiate conform dispoziţiilor Legii nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată, cu modificările ulterioare, este determinată de calitatea pe care o are constituitorul, respectiv posibilitatea ca acesta să fie sau nu şi beneficiarul contractului de fiducie.

(2) În cazul în care constituitorul are şi calitatea de beneficiar, din punct de vedere contabil se consideră că acesta păstrează riscurile şi beneficiile aferente masei patrimoniale transferate în fiducie, fiind aplicabile prevederile pct. 425^2. Fiind şi beneficiar, constituitorul are puterea decizională care îi permite să obţină majoritatea beneficiilor rezultate din fiducie.

(3) În cazul în care constituitorul nu are şi calitatea de beneficiar, din punct de vedere contabil se consideră că acesta transferă riscurile şi beneficiile aferente masei patrimoniale transferate în fiducie, fiind aplicabile prevederile pct. 425^3.

(4) În cazul în care entitatea are numai calitatea de beneficiar al contractului de fiducie, se aplică prevederile pct. 425^4.

(5) La contabilizarea contractelor de fiducie sunt avute în vedere întotdeauna prevederile contractului de fiducie.

Pct. 425^1 a fost introdus de pct. 23 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Contracte de fiducie în care constituitorul are şi calitatea de beneficiar

425^2. - (1) Veniturile şi cheltuielile ocazionate de derularea contractelor de fiducie se înregistrează distinct în contabilitate (contul 7512 «Venituri din derularea operaţiunilor de fiducie», respectiv contul 6512 «Cheltuieli din derularea operaţiunilor de fiducie», după caz).

(2) La lichidarea operaţiunii de fiducie, eventualul câştig sau eventuala pierdere ocazionat(ă) se înregistrează distinct în contabilitate (contul 7513 «Venituri din lichidarea operaţiunilor de fiducie», respectiv contul 6513 «Cheltuieli din lichidarea operaţiunilor de fiducie», după caz).

Pct. 425^2 a fost introdus de pct. 23 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Contracte de fiducie în care constituitorul nu are şi calitatea de beneficiar

425^3. - (1) La constituirea fiduciei, constituitorul care nu are şi calitatea de beneficiar transferă în fiducie active şi datorii la valoarea la care acestea sunt înregistrate în contabilitate. În acest scop, constituitorul scoate din evidenţă activele şi datoriile transferate, pe seama contului de profit şi pierdere (contul 6511 «Cheltuieli ocazionate de constituirea fiduciei», respectiv contul 7511 «Venituri ocazionate de constituirea fiduciei»).

(2) Dacă la lichidarea operaţiunii de fiducie, constituitorul care nu are şi calitatea de beneficiar primeşte înapoi elementele aferente fiduciei, acestea sunt recunoscute, pe naturi de elemente, la valoarea justă. Diferenţa care nu poate fi asociată elementelor individuale se recunoaşte pe seama veniturilor (contul 7513 «Venituri din lichidarea operaţiunilor de fiducie») sau a cheltuielilor (contul 6513 «Cheltuieli din lichidarea operaţiunilor de fiducie»), după caz.

Pct. 425^3 a fost introdus de pct. 23 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Contracte de fiducie în care beneficiarul nu are şi calitatea de constituitor

425^4. - (1) În cazul contractelor de fiducie, beneficiarul care nu are şi calitatea de constituitor recunoaşte distinct în contabilitate veniturile transmise de fiduciar, rezultate din administrarea fiduciei (articol contabil 4662 «Creanţe din operaţiuni de fiducie» = 7512 «Venituri din derularea operaţiunilor de fiducie»). Contravaloarea acestora este decontată potrivit prevederilor contractului de fiducie.

(2) La lichidarea operaţiunii de fiducie, beneficiarul care nu are şi calitatea de constituitor primeşte activele şi datoriile aferente operaţiunii de fiducie, pe care le contabilizează la valoarea justă. Diferenţa care nu poate fi asociată elementelor individuale se recunoaşte pe seama veniturilor (contul 7513 «Venituri din lichidarea operaţiunilor de fiducie») sau a cheltuielilor (contul 6513 «Cheltuieli din lichidarea operaţiunilor de fiducie»), după caz.

Pct. 425^4 a fost introdus de pct. 23 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Informaţii de prezentat

425^5. - Constituitorul trebuie să prezinte în notele explicative, pentru fiecare contract de fiducie, informaţii referitoare la:

- obiectul şi durata contractului;
- identitatea beneficiarului, în cazul în care constituitorul nu are şi calitatea de beneficiar al fiduciei;
- identitatea fiduciarului;
- principalele prevederi ale contractului;
- natura activelor şi datoriilor transferate în fiducie;
- veniturile sau cheltuielile perioadei de raportare, transmise de fiduciar şi rezultate din administrarea fiduciei, în cazul în care constituitorul are calitatea de beneficiar al fiduciei;
- veniturile sau cheltuielile rezultate din lichidarea fiduciei, în cazul în care constituitorul are şi calitatea de beneficiar al fiduciei.

Pct. 425^5 a fost introdus de pct. 23 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015

publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

425^6. - Beneficiarul trebuie să prezinte în notele explicative informaţii referitoare la:

- obiectul şi durata contractului;

- identitatea constituitorului, în cazul în care constituitorul nu are şi calitatea de beneficiar al fiduciei;

- identitatea fiduciarului;

- natura activelor şi a datoriilor primite la lichidarea fiduciei, în cazul în care beneficiarul nu are şi calitatea de constituitor al fiduciei.

Pct. 425^6 a fost introdus de pct. 23 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

SECŢIUNEA 4.15

Contabilitatea operaţiunilor derulate de grupurile de interes economic

426. - (1) Grupurile de interes economic înregistrează în contabilitate operaţiunile derulate în funcţie de prevederile contractelor încheiate.

(2) În cazul operaţiunilor pe care grupul de interes economic le derulează în nume propriu, acesta înregistrează veniturile şi cheltuielile ocazionate, după natura lor.

(3) În cazul operaţiunilor derulate în numele membrilor care compun grupul de interes economic, acesta înregistrează la venituri doar eventualul comision cuvenit, operaţiunile fiind înregistrate în conturi de terţi.

427. - Grupurile de interes economic întocmesc situaţii financiare anuale ale căror componente se stabilesc pe baza criteriilor prevăzute la pct. 9 şi completează aceste situaţii în funcţie de informaţiile corespunzătoare activităţii desfăşurate.

SECŢIUNEA 4.16

Prezentarea contului de profit şi pierdere

428. - Formatul contului de profit şi pierdere întocmit de entităţile prevăzute la pct. 9 alin. (3) şi pct. 9 alin. (4), precum şi de entităţile de interes public, este următorul:

1. Cifra de afaceri netă
2. Variaţia stocurilor de produse finite şi a producţiei în curs de execuţie
3. Producţia realizată de entitate pentru scopurile sale proprii şi capitalizată
4. Alte venituri din exploatare
5. a) Cheltuieli cu materiile prime şi materialele consumabile

b) Alte cheltuieli externe

6. Cheltuieli cu personalul:

a) Salarii şi indemnizaţii

b) Cheltuieli cu asigurările sociale, cu indicarea distinctă a celor referitoare la pensii

7. a) Ajustări de valoare privind imobilizările corporale şi imobilizările necorporale

b) Ajustări de valoare privind activele circulante, în cazul care acestea depăşesc suma ajustărilor de valoare care sunt normale în entitatea în cauză

8. Alte cheltuieli de exploatare
9. Venituri din interese de participare, cu indicarea distinctă a celor obţinute de la entităţile afiliate
10. Venituri din alte investiţii şi împrumuturi care fac parte din activele imobilizate, cu indicarea distinctă a celor obţinute de la entităţile afiliate
11. Alte dobânzi de încasat şi venituri similare, cu indicarea distinctă a celor obţinute de la entităţile afiliate
12. Ajustări de valoare privind imobilizările financiare şi investiţiile deţinute ca active circulante
13. Dobânzi de plătit şi cheltuieli similare, cu indicarea distinctă a celor de plătit entităţilor afiliate
14. Impozitul pe profit
15. Profitul sau pierderea după impozitare
16. Alte impozite neprezentate la elementele de mai sus
17. Profitul sau pierderea exerciţiului financiar

SECŢIUNEA 4.17

Dispoziţii speciale cu privire la contul de profit şi pierdere

429. - (1) Contul de profit şi pierdere cuprinde: cifra de afaceri netă, veniturile şi cheltuielile exerciţiului, grupate după natura lor, precum şi rezultatul exerciţiului (profit sau pierdere).

(2) Atunci când, în baza unor prevederi legale exprese, în conturile de venituri au fost cuprinse sume reprezentând diverse impozite şi taxe reflectate concomitent în conturi de cheltuieli, cu ocazia întocmirii contului de profit şi pierdere, la cifra de afaceri netă se vor înscrie sumele reprezentând veniturile menţionate, corectate cu cheltuielile corespunzătoare acelor impozite şi taxe.

(3) Exemple de situaţii care impun ajustarea cifrei de afaceri nete, prezentată în contul de profit şi pierdere, pot fi următoarele:

- impozitul se determină în funcţie de nivelul cifrei de afaceri;
- impozitul se datorează ca urmare a vânzării unui produs sau a unui serviciu;
- impozitul se colectează în numele autorităţilor, în legătură cu vânzarea unui produs sau a

unui serviciu.

430. - Conturile sintetice de venituri și de cheltuieli se pot dezvolta pe conturi analitice, în funcție de necesitățile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităților proprii ale entității.

4.17.1. Venituri

431. - (1) În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.

(2) Activitățile curente sunt orice activități desfășurate de o entitate, ca parte integrantă a obiectului său de activitate, precum și activitățile conexe acestora.

(3) Veniturile din activități curente se pot regăsi sub diferite denumiri, cum ar fi: vânzări, prestări de servicii, comisioane, redevențe, chirii, subvenții, dobânzi, dividende.

(4) Câștigurile reprezintă creșteri ale beneficiilor economice care pot apărea sau nu ca rezultat din activitatea curentă, dar nu diferă ca natură de veniturile din această activitate. În contul de profit și pierdere, câștigurile sunt prezentate, de regulă, la valoarea netă, exclusiv cheltuielile aferente, la elementul "Alte venituri din exploatare".

432. - Sumele colectate de o entitate în numele unor terțe părți, inclusiv în cazul contractelor de agent, comision sau mandat comercial încheiate potrivit legii, nu reprezintă venit din activitatea curentă, chiar dacă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată persoanele care acționează în nume propriu sunt considerate cumpărători revânzători. În această situație, veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele cuvenite.

433. - Suma veniturilor rezultate dintr-o tranzacție este determinată, de obicei, printr-un acord între vânzătorul și cumpărătorul/utilizatorul activului, ținând cont de suma oricăror reduceri comerciale.

434. - Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura lor, astfel:

a) venituri din exploatare; și

b) venituri financiare.

Veniturile din exploatare

435. - (1) Veniturile din exploatare cuprind:

a) venituri din vânzarea de produse și mărfuri, precum și prestări de servicii. În această categorie se includ și veniturile realizate din vânzarea de locuințe de către entitățile ce au ca activitate principală obținerea și vânzarea de locuințe;

b) venituri aferente costului producției, reprezentând variația în plus (creștere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de producție efectiv a stocurilor de produse și servicii în curs de execuție de la sfârșitul perioadei și valoarea stocurilor inițiale ale produselor și serviciilor în curs de execuție, neluând în calcul ajustările pentru depreciere reflectate;

c) venituri din producția de imobilizări, reprezentând costul lucrărilor efectuate de entitate pentru ea însăși, care se înregistrează ca imobilizări corporale și necorporale;

d) venituri din subvenții de exploatare, reprezentând subvențiile pentru acoperirea diferențelor de preț și pentru acoperirea pierderilor, precum și alte subvenții de care beneficiază entitatea;

e) alte venituri din exploatarea curentă, cuprinzând veniturile din creanțe recuperate, penalități contractuale, datorii prescrise, scutite sau anulate potrivit legii, precum și alte venituri din exploatare.

(2) Variația stocurilor de produse finite și în curs de execuție pe parcursul perioadei reprezintă o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a majorat nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor.

(3) Veniturile aferente costului producției în curs de execuție se înscriu, alături de celelalte venituri, în contul de profit și pierdere, cu semnul plus (sold creditor) sau minus (sold debitor).

(4) Pe seama veniturilor din exploatare (contul 758 "Alte venituri din exploatare") se recunoaște, de asemenea, diferența dintre valoarea titlurilor primite ca urmare a participării cu mărfuri la capitalul altor entități și valoarea mărfurilor, la data dobândirii acelor titluri.

436. - (1) Veniturile din reluarea provizioanelor, respectiv a ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se evidențiază distinct, în funcție de natura acestora.

(2) Diminuarea sau anularea provizioanelor constituite, respectiv a ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare reflectate se efectuează prin înregistrarea la venituri în cazul în care nu se mai justifică menținerea acestora, are loc realizarea riscului sau cheltuiala devine exigibilă.

(3) În completarea acestor prevederi, se aplică și prevederile pct. 235 și 236.

Programe de fidelizare a clienților

437. - (1) Unele entități pot practica programe de fidelizare a clienților, care presupun acordarea de puncte cadou acestora. Aceste puncte cadou pot fi utilizate pentru a achiziționa bunuri sau servicii gratuite sau cu preț redus, ca parte a unei tranzacții de vânzare de bunuri sau prestări de servicii, sub rezerva îndeplinirii unor eventuale condiții suplimentare. Entitatea contabilizează punctele cadou ca o componentă identificabilă a tranzacției în cadrul căreia acestea sunt acordate (contul 472 "Venituri înregistrate în avans"/analitic distinct). Suma corespunzătoare punctelor cadou se recunoaște drept venit în momentul în care entitatea își îndeplinește obligația de a furniza premiile sau la expirarea perioadei în cadrul căreia clienții pot utiliza punctele cadou. Dacă se estimează că nivelul cheltuielilor necesare îndeplinirii

obligaţiei de a furniza premiile depăşeşte contravaloarea primită sau de primit pentru acestea, la data la care clientul le răscumpără, pentru diferenţa aferentă entitatea înregistrează în contabilitate un provizion.

(2) Condiţia pentru înregistrarea ca venituri în avans a valorii punctelor cadou este ca programul de fidelizare practicat de entitate să permită cunoaşterea, în orice moment, a următoarelor informaţii: valoarea punctelor cadou acordate, termenele la care expiră valabilitatea acestora, valoarea punctelor cadou onorate şi valoarea punctelor cadou existente, ce urmează a fi onorate în perioada următoare.

(3) În situaţia în care entitatea nu dispune de un sistem de evidenţă a punctelor cadou, care să permită cunoaşterea informaţiilor menţionate la alin. (2) sau în cazul în care entitatea practică alte sisteme de fidelizare a clienţilor, cum ar fi cupoane valorice, tichete, aceasta înregistrează venituri curente în clasa 7 "Conturi de venituri" pentru suma totală şi, concomitent, un provizion aferent costurilor estimate a fi suportate pentru onorarea obligaţiilor asumate.

Veniturile financiare

438. - (1) Veniturile financiare cuprind:

a) venituri din imobilizări financiare;

b) venituri din investiţii pe termen scurt;

c) venituri din investiţii financiare cedate;

d) venituri din diferenţe de curs valutar;

e) venituri din dobânzi;

f) venituri din sconturi primite în urma unor reduceri financiare;

g) alte venituri financiare.

(2) În cazul vânzării imobilizărilor financiare, pe seama veniturilor se înregistrează preţul de vânzare al acestora.

(3) În cazul vânzării investiţiilor pe termen scurt la un preţ de cesiune mai mare decât valoarea lor contabilă, pe seama veniturilor se înregistrează câştigul rezultat din vânzarea acestora.

(4) Pe seama veniturilor financiare (contul 768 «Alte venituri financiare») se recunosc diferenţa dintre valoarea imobilizărilor financiare dobândite şi valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul altor entităţi, precum şi diferenţa dintre valoarea participaţiilor primite ca urmare a participării cu creanţe la capitalul altor entităţi şi valoarea nominală a creanţelor care fac obiectul participaţiei, la data dobândirii acelor titluri. Similar se înregistrează şi valoarea titlurilor primite fără plată, potrivit legii, acestea fiind recunoscute la valoarea justă.

Alin. (4) al pct. 438 a fost modificat de pct. 24 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Dispoziţii tranzitorii

439. - Sumele care, potrivit Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 3.055/2009 , cu modificările şi completările ulterioare, au fost reflectate în contul 106 "Rezerve", reprezentând diferenţa dintre valoarea acţiunilor dobândite şi valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităţilor la care se deţin respectivele titluri se reiau la venituri (contul 768 "Alte venituri financiare") la data scoaterii din evidenţă a respectivelor titluri.

Venituri din vânzări de bunuri

440. - În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiţii prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienţi.

441. - (1) Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiţii:

a) entitatea a transferat cumpărătorului riscurile şi avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;

b) entitatea nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deţinerii în proprietate a acestora şi nici nu mai deţine controlul efectiv asupra lor;

c) mărimea veniturilor poate fi evaluată în mod credibil;

d) este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacţiei să fie generate către entitate; şi

e) costurile tranzacţiei pot fi evaluate în mod credibil.

(2) Evaluarea momentului în care o entitate a transferat cumpărătorului riscurile şi avantajele semnificative aferente dreptului de proprietate asupra bunurilor impune o examinare a circumstanţelor în care s-a desfăşurat tranzacţia. În cele mai multe cazuri, transferul riscurilor şi avantajelor aferente dreptului de proprietate coincide cu transferul titlului legal de proprietate sau cu trecerea bunurilor în posesia cumpărătorului. Acesta este cazul celor mai multe vânzări cu amănuntul. În alte cazuri, transferul riscurilor şi avantajelor aferente dreptului de proprietate apare într-un moment diferit de cel al transferului titlului legal de proprietate sau

de cel al trecerii bunurilor în posesia cumpărătorului. Dacă o entitate păstrează doar un risc nesemnificativ aferent dreptului de proprietate, atunci tranzacţia reprezintă o vânzare şi veniturile sunt recunoscute. De exemplu, un vânzător poate păstra titlul de proprietate asupra bunurilor doar pentru a se asigura că va încasa suma care se datorează. Într-un asemenea caz, dacă entitatea a transferat riscurile şi beneficiile semnificative aferente dreptului de proprietate, tranzacţia este o vânzare şi veniturile sunt recunoscute. Un alt exemplu când entitatea păstrează doar un risc nesemnificativ aferent dreptului de proprietate poate fi o vânzare cu amănuntul, cu o clauză de returnare a banilor în cazul în care clientul nu este satisfăcut. În asemenea cazuri, veniturile sunt recunoscute în momentul vânzării, presupunându-se că vânzătorul poate estima în mod fiabil retururile viitoare şi poate recunoaşte un provizion aferent retururilor pe baza experienţei anterioare şi a altor factori relevanţi.

442. - O promisiune de vânzare nu generează contabilizarea de venituri.

443. - Pentru bunurile livrate în baza unui contract de consignaţie, se consideră că livrarea bunurilor de la consignant la consignatar are loc la data la care bunurile sunt livrate de consignatar clienţilor săi.

444. - Pentru bunurile transmise în vederea testării sau a verificării conformităţii, se consideră că transferul proprietăţii bunurilor a avut loc la data acceptării bunurilor de către beneficiar. Bunurile transmise în vederea verificării conformităţii sunt bunurile oferite de furnizor clienţilor, aceştia având dreptul fie să le achiziţioneze, fie să le returneze furnizorului. Contractul aferent bunurilor livrate în vederea testării este un contract provizoriu prin care vânzarea efectivă a bunurilor este condiţionată de obţinerea de rezultate satisfăcătoare în urma testării de către clientul potenţial, testare ce are scopul de a stabili că bunurile au caracteristicile solicitate de clientul respectiv.

445. - Pentru stocurile la dispoziţia clientului, se consideră că transferul proprietăţii bunurilor are loc la data la care clientul intră în posesia bunurilor. Stocurile la dispoziţia clientului reprezintă o operaţiune potrivit căreia furnizorul transferă regulat bunuri într-un depozit propriu sau într-un depozit al clientului, prin care transferul proprietăţii bunurilor intervine, potrivit contractului, la data la care clientul scoate bunurile din depozit, în principal pentru a le utiliza în procesul de producţie.

Venituri din prestarea de servicii

446. - (1) Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora. Prestarea de servicii cuprinde inclusiv executarea de lucrări şi orice alte operaţiuni care nu pot fi considerate livrări de bunuri.

(2) Stadiul de execuţie al lucrării se determină pe bază de situaţii de lucrări care însoţesc facturile, procese-verbale de recepţie sau alte documente care atestă stadiul realizării şi recepţia serviciilor prestate.

(3) În cazul lucrărilor de construcţii, recunoaşterea veniturilor se face pe baza actului de recepţie semnat de beneficiar, prin care se certifică faptul că executantul şi-a îndeplinit obligaţiile în conformitate cu prevederile contractului şi ale documentaţiei de execuţie.

(4) Contravaloarea lucrărilor nerecepţionate de beneficiar până la sfârşitul perioadei se evidenţiază la cost, în contul 332 "Servicii în curs de execuţie", pe seama contului 712 "Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuţie".

447. - În cazul în care preţul de vânzare include o valoare distinctă, specificată contractual, destinată prestării ulterioare de servicii (de exemplu, asistenţa tehnică şi perfecţionarea produsului după vânzarea unui program informatic), acea sumă este amânată (contul 472 "Venituri înregistrate în avans") şi recunoscută ca venit pe parcursul perioadei în care se prestează serviciile, dar nu mai târziu de încheierea perioadei pentru care a fost contractată prestarea ulterioară de servicii.

Venituri din redevenţe, chirii, dobânzi şi dividende

448. - (1) Veniturile din redevenţe, chirii, dobânzi şi dividende se recunosc astfel:

a) dobânzile se recunosc periodic, în mod proporţional, pe măsura generării venitului respectiv, pe baza contabilităţii de angajamente;

b) redevenţele şi chiriile se recunosc pe baza contabilităţii de angajamente, conform contractului;

c) dividendele se recunosc atunci când este stabilit dreptul acţionarului de a le încasa.

(2) În cazul chiriilor se aplică, de asemenea, prevederile pct. 221-224.

4.17.2. Cheltuieli

449. - (1) Cheltuielile entităţii reprezintă valorile plătite sau de plătit pentru:

- consumuri de stocuri şi servicii prestate, de care beneficiază entitatea;
- cheltuieli cu personalul;
- executarea unor obligaţii legale sau contractuale etc.

(2) Pierderile reprezintă reduceri ale beneficiilor economice şi pot rezulta sau nu ca urmare a desfăşurării activităţii curente a entităţii. Acestea nu diferă ca natură de alte tipuri de cheltuieli.

(3) În contul de profit şi pierdere, pierderile sunt prezentate, de regulă, la valoarea netă, exclusiv veniturile aferente, la elementul "Alte cheltuieli de exploatare".

(4) În cadrul cheltuielilor exerciţiului financiar se cuprind, de asemenea, provizioanele, amortizările şi ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare reflectate.

450. - (1) Contabilitatea cheltuielilor se ţine pe feluri de cheltuieli, după natura lor,

astfel:

a) cheltuieli de exploatare, care cuprind:

- cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile; costul de achiziție al obiectelor de inventar consumate; costul de achiziție al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei și a apei consumate; valoarea activelor biologice de natura stocurilor; costul mărfurilor vândute și al ambalajelor;

- cheltuieli cu serviciile executate de terți, redevențe, locații de gestiune și chirii; prime de asigurare; studii și cercetări; cheltuieli cu alte servicii executate de terți (colaboratori); comisioane și onorarii; cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate; transportul de bunuri și personal; deplasări, detașări și transferări; cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații, servicii bancare și altele;

- cheltuieli cu personalul (salariile, asigurările și protecția socială și alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate);

- alte cheltuieli de exploatare (cheltuielile legate de protejarea mediului înconjurător, aferente perioadei; pierderi din creanțe și debitori diverși; despăgubiri, amenzi și penalități; donații, sponsorizări și alte cheltuieli similare; cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital; creanțe prescrise potrivit legii; certificatele de emisii de gaze cu efect de seră achiziționate potrivit legislației în vigoare și ale căror costuri pot fi determinate, aferente perioadei curente etc.); și

b) cheltuieli financiare, care cuprind: pierderi din creanțe legate de participații; cheltuieli privind investițiile financiare cedate; diferențele nefavorabile de curs valutar; dobânzile privind exercițiul financiar în curs; sconturile acordate clienților; pierderi din creanțe de natură financiară și altele.

(2) Pe seama cheltuielilor de exploatare (contul 654 "Pierderi din creanțe și debitori diverși") se recunoaște, de asemenea, diferența dintre valoarea creanțelor cedate în schimbul titlurilor primite și valoarea mai mică a titlurilor primite, la data dobândirii acelor titluri.

(3) În cazul vânzării imobilizărilor financiare, pe seama cheltuielilor se înregistrează valoarea contabilă a acestora.

(4) În cazul vânzării investițiilor pe termen scurt la un preț de cesiune mai mic decât valoarea lor contabilă, pe seama cheltuielilor se înregistrează pierderea rezultată din vânzarea acestora.

(5) Cheltuielile cu provizioanele, amortizările și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare, precum și cheltuielile cu impozitul pe profit și alte impozite, calculate potrivit legii, se evidențiază distinct, în funcție de natura lor.

SECȚIUNEA 4.18

Bilanțul prescurtat

451. - (1) Entitățile prevăzute la pct. 9 alin. (2) și (3) întocmesc bilanț prescurtat.

(2) Formatul bilanțului prescurtat, întocmit de aceste entități este următorul:

A. Active imobilizate

I. Imobilizări necorporale

II. Imobilizări corporale

III. Imobilizări financiare

B. Active circulante

I. Stocuri

II. Creanțe

(Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element.)

III. Investiții pe termen scurt

IV. Casa și conturi la bănci

C. Cheltuieli în avans

D. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an

E. Active circulante nete/datorii curente nete

F. Total active minus datorii curente

G. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an

H. Provizioane

I. Venituri în avans

J. Capitaluri proprii

I. Capital subscris

II. Prime de capital

III. Rezerve din reevaluare

IV. Rezerve

V. Profitul sau pierderea reportat(ă)

VI. Profitul sau pierderea exercițiului financiar

CAP. 5

Situația fluxurilor de trezorerie și situația modificărilor capitalului propriu

SECȚIUNEA 5.1

Situația fluxurilor de trezorerie

452. - (1) Sunt obligate să întocmească situația fluxurilor de trezorerie entitățile prevăzute la pct. 9 alin. (4), precum și entitățile de interes public.

(2) Aceste entităţi întocmesc situaţia fluxurilor de trezorerie şi o prezintă drept parte integrantă a situaţiilor lor financiare, pentru fiecare perioadă pentru care sunt prezentate situaţiile financiare anuale.

(3) Situaţia fluxurilor de trezorerie trebuie să raporteze fluxurile de trezorerie din cursul perioadei, clasificate pe activităţi de exploatare, de investiţii şi de finanţare.

453. - (1) Fluxurile de trezorerie sunt intrările sau ieşirile de numerar şi echivalente de numerar.

(2) Activităţile de exploatare sunt principalele activităţi producătoare de venit ale entităţii, precum şi alte activităţi care nu sunt activităţi de investiţii sau de finanţare.

(3) Activităţile de investiţii constau în achiziţionarea şi cedarea de active imobilizate şi de alte investiţii care nu sunt incluse în echivalentele de numerar.

(4) Activităţile de finanţare sunt activităţi care au drept rezultat modificări ale dimensiunii şi compoziţiei capitalurilor proprii şi împrumuturilor entităţii.

454. - (1) O singură tranzacţie poate include fluxuri de trezorerie care sunt clasificate diferit. De exemplu, când rambursarea în numerar a unui împrumut include atât dobânda, cât şi capitalul împrumutat, elementul de dobândă poate fi clasificat drept activitate de exploatare, iar elementul de capital, drept activitate de finanţare.

(2) Unele tranzacţii, cum ar fi vânzarea unui element al unei instalaţii, pot genera un câştig sau o pierdere, recunoscut (ă) în rezultatul perioadei curente. Fluxurile de trezorerie aferente acestui tip de tranzacţii sunt fluxuri de trezorerie provenite din activităţi de investiţii. Cu toate acestea, plăţile în numerar pentru producerea sau dobândirea de active deţinute în vederea închirierii către alţii sunt fluxuri de trezorerie din activităţi de exploatare. Încasările de numerar din închirierea şi vânzarea ulterioară a acestor active sunt, de asemenea, fluxuri de trezorerie din activităţi de exploatare.

Activităţi de exploatare

455. - Fluxurile de trezorerie provenite din activităţi de exploatare sunt derivate, în primul rând, din principalele activităţi producătoare de venit ale entităţii. Prin urmare, ele rezultă în general din tranzacţiile şi alte evenimente care intră în determinarea profitului sau a pierderii. Exemple de fluxuri de trezorerie provenite din activităţi de exploatare sunt:

a) încasările în numerar din vânzarea de bunuri şi prestarea de servicii;

b) încasările în numerar provenite din redevenţe, onorarii, comisioane şi alte venituri;

c) plăţile în numerar efectuate către furnizorii de bunuri şi prestatorii de servicii;

d) plăţile în numerar efectuate către şi în numele angajaţilor;

e) plăţile în numerar sau restituiri ale impozitelor pe profit, cu excepţia cazului în care pot fi asociate în mod specific activităţilor de investiţii şi de finanţare.

455^1. - (1) În afara metodei de prezentare a fluxurilor de trezorerie provenite din activităţi de exploatare prevăzute la pct. 455, denumită în cuprinsul prezentelor reglementări metoda directă, conform căreia sunt prezentate clasele principale de plăţi şi încasări brute în numerar, entităţile obligate să întocmească situaţia fluxurilor de trezorerie pot folosi pentru întocmirea acesteia metoda indirectă, prin care profitul sau pierderea este ajustat(ă) cu efectele tranzacţiilor care nu au natură monetară, amânările sau angajamentele de plăţi ori încasări în numerar din exploatare, trecute sau viitoare, şi elementele de venituri ori cheltuieli asociate cu fluxurile de trezorerie din investiţii sau din finanţare.

(2) Prin metoda indirectă, fluxul de trezorerie net din activităţi de exploatare este determinat prin ajustarea profitului sau a pierderii cu efectele:

a) modificărilor survenite pe parcursul perioadei în stocuri şi în creanţele şi datoriile din exploatare;

b) elementelor nemonetare cum ar fi amortizarea, provizioanele, pierderile şi câştigurile nerealizate asociate valutelor; şi

c) tuturor celorlalte elemente pentru care efectele de trezorerie reprezintă fluxuri de trezorerie din investiţii sau finanţare.

Pct. 455^1 a fost introdus de pct. 25 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Activităţi de investiţii

456. - Exemple de fluxuri de trezorerie provenite din activităţi de investiţii sunt:

a) plăţile în numerar pentru dobândirea de imobilizări corporale, necorporale şi alte active imobilizate. Aceste plăţi le includ şi pe acelea care se referă la costurile de dezvoltare capitalizate şi la construcţia, în regie proprie, a imobilizărilor corporale;

b) încasările în numerar din vânzarea de imobilizări corporale, necorporale şi alte active imobilizate;

c) plăţile în numerar pentru dobândirea de instrumente de capitaluri proprii sau de datorie ale altor entităţi şi de interese în asocierile în participaţie (altele decât plăţile pentru instrumentele considerate a fi echivalente de numerar sau pentru cele deţinute în vederea plasării sau tranzacţionării);

d) încasările în numerar din vânzarea de instrumente de capitaluri proprii sau de datorie ale altor entităţi şi din vânzarea de interese în asocierile în participaţie (altele decât încasările pentru instrumentele considerate a fi echivalente de numerar şi pentru cele păstrate în vederea plasării sau tranzacţionării);

e) avansurile în numerar și împrumuturile acordate altor părți;

f) încasările în numerar din rambursarea avansurilor și împrumuturilor acordate altor părți.

Activități de finanțare

457. - Exemple de fluxuri de trezorerie provenite din activități de finanțare sunt:

a) încasările în numerar provenite din emisiunea de acțiuni sau alte instrumente de capitaluri proprii;

b) plățile în numerar efectuate către proprietari pentru a dobândi sau răscumpăra acțiunile entității;

c) încasările în numerar provenite din emisiunea titlurilor de creanță, împrumuturilor, efectelor comerciale, obligațiunilor, ipotecilor și a altor împrumuturi pe termen scurt sau lung;

d) rambursările în numerar ale sumelor împrumutate; și

e) plățile în numerar efectuate de locatar pentru reducerea datoriei existente aferente unui contract de leasing financiar.

458. - Câștigurile și pierderile nerealizate care provin din variația cursurilor de schimb valutar nu sunt fluxuri de trezorerie. Totuși, efectul variației cursului de schimb valutar asupra numerarului și echivalentelor de numerar deținute sau datorate în valută este raportat în situația fluxurilor de trezorerie pentru a reconcilia numerarul și echivalentele de numerar la începutul și la sfârșitul perioadei. Această valoare este prezentată separat de fluxurile de trezorerie provenite din activități de exploatare, de investiții și de finanțare și include, dacă este cazul, diferențele care ar fi apărut dacă respectivele fluxuri de trezorerie ar fi fost raportate la cursul de schimb de la sfârșitul perioadei.

459. - (1) Valoarea totală a dobânzii plătite de-a lungul unei perioade este prezentată în situația fluxurilor de trezorerie indiferent dacă a fost recunoscută drept cheltuială în profit sau pierdere sau dacă a fost capitalizată.

(2) Atât dobânda plătită, cât și dobânda și dividendele încasate pot fi clasificate drept fluxuri de trezorerie din exploatare, deoarece intră în determinarea profitului sau a pierderii. Alternativ, dobânda plătită și dobânda și dividendele încasate pot fi clasificate drept fluxuri de trezorerie din finanțare și, respectiv, din investiții, deoarece reprezintă costuri ale atragerii surselor de finanțare sau a rentabilității investițiilor.

(3) Dividendele plătite pot fi clasificate drept fluxuri de trezorerie din finanțare, deoarece reprezintă costuri ale atragerii surselor de finanțare. Alternativ, dividendele plătite pot fi clasificate drept componentă a fluxurilor de trezorerie din activități de exploatare, pentru a ajuta utilizatorii să determine capacitatea unei entități de a plăti dividende din fluxurile de trezorerie din exploatare.

460. - (1) Fluxurile de trezorerie agregate provenite din obținerea sau pierderea controlului asupra filialelor sau altor întreprinderi trebuie prezentate separat și clasificate drept activități de investiții.

(2) Fluxurile de trezorerie care rezultă din modificări ale participațiilor în capitalurile proprii dintr-o filială care nu conduc la pierderea controlului trebuie clasificate drept fluxuri de trezorerie provenite din activități de finanțare.

461. - (1) Fluxurile de trezorerie provenite din impozitul pe profit trebuie prezentate separat și trebuie clasificate drept fluxuri de trezorerie din activități de exploatare, cu excepția situației în care pot fi identificate în mod specific cu activitățile de finanțare și de investiții.

(2) Impozitele pe profit sunt generate în urma tranzacțiilor care dau naștere unor fluxuri de trezorerie clasificate într-o situație a fluxurilor de trezorerie drept activități de exploatare, de investiții și de finanțare. În timp ce cheltuiala cu impozitul poate fi alocată fără dificultate activităților de investiții sau celor de finanțare, fluxurile de trezorerie aferente impozitelor respective sunt, adesea, imposibil de identificat și pot apărea într-o perioadă diferită de cea a fluxurilor de trezorerie aferente tranzacției de bază. Prin urmare, impozitele plătite sunt clasificate de obicei drept fluxuri de trezorerie din activități de exploatare. Totuși, atunci când sunt posibile identificarea fluxului de trezorerie din impozite și alocarea lui unei tranzacții individuale care generează fluxuri de trezorerie clasificate drept activități de investiții sau de finanțare, fluxul de trezorerie din impozite va fi clasificat în mod corespunzător drept activitate de investiții sau de finanțare. Atunci când fluxurile de trezorerie din impozite sunt alocate mai multor clase de activități, se prezintă valoarea totală a impozitelor plătite.

462. - O entitate trebuie să prezinte componentele de numerar și echivalente de numerar și trebuie să prezinte o reconciliere a valorilor din situația fluxurilor sale de trezorerie cu elementele echivalente raportate în situația poziției financiare.

SECȚIUNEA 5.2

Situația modificărilor capitalului propriu

463. - (1) Sunt obligate să întocmească situația modificărilor capitalului propriu entitățile prevăzute la pct. 9 alin. (4), precum și entitățile de interes public.

(2) Aceste entități întocmesc situația modificărilor capitalului propriu și o prezintă drept parte integrantă a situațiilor lor financiare, pentru fiecare perioadă pentru care sunt prezentate situațiile financiare anuale.

464. - (1) Modificările capitalurilor proprii ale unei entități între începutul și finalul perioadei de raportare reflectă creșterea sau reducerea activului net în cursul perioadei. Cu

excepţia modificărilor rezultate din tranzacţiile cu proprietarii care acţionează în calitatea lor de proprietari (cum ar fi contribuţiile la capitalul propriu, răscumpărarea propriilor instrumente de capitaluri proprii ale entităţii şi dividendele), modificarea globală a capitalurilor proprii în timpul unei perioade reprezintă, în general, valoarea totală a veniturilor şi cheltuielilor, inclusiv câştigurile şi pierderile, generate de activităţile entităţii pe parcursul acelei perioade.

(2) În situaţia modificărilor capitalului propriu se prezintă distinct ajustarea reprezentând corectarea pe seama rezultatului reportat a erorilor contabile, respectiv ajustarea rezultată din contabilizarea pe seama rezultatului reportat a modificărilor de politici contabile.

Alin. (2) al pct. 464 a fost modificat de pct. 26 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

CAP. 6

Note explicative la situaţiile financiare anuale

SECŢIUNEA 6.1

Dispoziţii generale privind notele explicative la situaţiile financiare anuale

465. - (1) Notele explicative trebuie:

a) să prezinte informaţii despre reglementările contabile care au stat la baza întocmirii situaţiilor financiare anuale şi despre politicile contabile folosite;

b) să ofere informaţii suplimentare care nu sunt prezentate în bilanţ, contul de profit şi pierdere şi, după caz, în situaţia modificărilor capitalurilor proprii şi/sau situaţia fluxurilor de numerar, dar sunt relevante pentru înţelegerea oricărora dintre acestea.

(2) Trebuie să se menţioneze, totodată, dacă situaţiile financiare anuale au fost întocmite în conformitate cu Legea contabilităţii nr. 82/1991 , republicată, cu modificările şi completările ulterioare, şi cu prevederile cuprinse în prezentele reglementări.

466. - Următoarele informaţii trebuie prezentate cu claritate şi repetate ori de cât ori este necesar, pentru buna lor înţelegere:

a) denumirea entităţii care face raportarea;

b) faptul că situaţiile financiare anuale sunt proprii acesteia, şi nu grupului;

c) data la care s-au încheiat sau perioada la care se referă situaţiile financiare anuale;

d) moneda în care sunt întocmite situaţiile financiare anuale;

e) exprimarea cifrelor incluse în raportare (de exemplu, lei).

467. - (1) Notele explicative la bilanţ şi la contul de profit şi pierdere, prezentate în conformitate cu prezentul capitol, respectă ordinea în care sunt prezentate elementele în bilanţ şi în contul de profit şi pierdere.

(2) Notele explicative se prezintă sistematic. Pentru fiecare element semnificativ din situaţiile financiare anuale trebuie să existe informaţii aferente în notele explicative.

SECŢIUNEA 6.2

Conţinutul notelor explicative la situaţiile financiare anuale pentru toate entităţile

468. - În notele explicative la situaţiile financiare, toate entităţile prezintă, în plus faţă de informaţiile cerute conform altor dispoziţii ale prezentelor reglementări, informaţii referitoare la următoarele:

a) politicile contabile adoptate, inclusiv:

- bazele de evaluare aplicate diferitelor elemente;

- conformitatea politicilor contabile adoptate cu principiile contabile prevăzute de prezentele reglementări;

- orice modificări semnificative ale politicilor contabile adoptate;

b) dacă imobilizările corporale sunt evaluate la valori reevaluate, un tabel care să prezinte:

(i) mişcările rezervei din reevaluare în cursul exerciţiului financiar, cu o explicaţie a tratamentului fiscal al elementelor pe care le conţine; şi

(ii) valoarea contabilă care ar fi fost recunoscută în bilanţ dacă imobilizările corporale nu ar fi fost reevaluate;

c) atunci când instrumentele financiare sunt evaluate la valoarea justă:

(i) ipotezele semnificative care stau la baza modelelor şi tehnicilor de evaluare, dacă valorile juste au fost determinate în conformitate cu prevederile pct. 121 alin. (1) lit. b);

(ii) pentru fiecare categorie de instrumente financiare, valoarea justă, modificările de valoare incluse direct în contul de profit şi pierdere, precum şi modificările incluse în rezervele de valoare justă;

(iii) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate, informaţii despre aria şi natura instrumentelor, inclusiv termenii şi condiţiile semnificative care pot afecta valoarea, calendarul şi certitudinea fluxurilor viitoare de numerar; şi

(iv) un tabel care să prezinte mişcările recunoscute direct în capitalurile proprii, în cursul exerciţiului financiar;

d) valoarea totală a oricăror angajamente financiare, garanţii sau active şi datorii contingente neincluse în bilanţ, indicând natura şi forma oricărei garanţii reale care a fost acordată; separat de acestea, sunt prezentate orice angajamente privind pensiile şi entităţile afiliate sau asociate;

e) suma avansurilor şi creditelor acordate membrilor organelor de administraţie, de conducere

și de supraveghere, cu indicarea ratelor dobânzii, a principalelor condiții și a oricăror sume restituite, amortizate sau la care s-a renunțat, precum și a angajamentelor asumate în numele acestora sub forma garanțiilor de orice fel, cu indicarea totalului pe fiecare categorie;

f) cuantumul și natura elementelor individuale de venituri sau de cheltuieli care au o mărime sau o incidență excepțională;

g) sumele datorate de entitate care devin exigibile după o perioadă mai mare de cinci ani, precum și valoarea totală a datoriilor entității acoperite cu garanții reale depuse de aceasta, cu indicarea naturii și formei garanțiilor; și

h) numărul mediu de angajați în cursul exercițiului financiar.

469. - (1) Informațiile prevăzute la pct. 471 lit. a), m), p), q) și r) se prezintă și de entitățile mici.

(2) În aplicarea alin. (1), informațiile prevăzute la pct. 471 lit. p) se limitează la natura și scopul comercial ale angajamentelor menționate la litera respectivă.

(3) În aplicarea alin. (1), informațiile prevăzute la pct. 471 lit. r) se limitează la tranzacțiile cu părțile legate, respectiv la tranzacțiile încheiate cu:

a) deținătorii unui interes de participare în entitate;

b) entitățile în care entitatea însăși deține un interes de participare; și

c) membrii organului administrativ, de conducere sau de supraveghere al entității.

SECȚIUNEA 6.3

Prezentarea de informații suplimentare de către entitățile mijlocii și mari, precum și de către entitățile de interes public

470. - (1) Entitățile mijlocii și mari, precum și entitățile de interes public care preiau creanțe potrivit pct. 333 alin. (1) prezintă în notele explicative la situațiile financiare anuale informații aferente creanțelor preluate prin cesionare, astfel:

a) modificările valorii creanțelor evidențiate în conturi bilanțiere (contul 461 "Debitori diverși"), după cum urmează:

Situația creanțelor preluate prin cesionare (la cost de achiziție) la data de ...

- lei -

Creanțe	Sold creanțe la începutul exercițiului financiar	Creanțe preluate în cursul exercițiului financiar	Creanțe cedate terților în cursul exercițiului financiar	Creanțe încasate în cursul exercițiului financiar direct de la debitor, din care:		Creanțe trecute pe cheltuieli în cursul exercițiului financiar datorită imposibilității încasării	Sold creanțe la sfârșitul exercițiului financiar
				evidențiate anterior în conturi bilanțiere (contul 461 "Debitori diverși"/analitic distinct	încasate pe seama conturilor de venituri (contul 758 "Alte venituri din exploatare"/analitic distinct)		
0	1	2	3	4	5	6	7=1+2-3-4-6

b) modificările valorii creanțelor evidențiate în conturi în afara bilanțului (contul 809 "Creanțe preluate prin cesionare"), după cum urmează:

Font 9

Situația creanțelor preluate prin cesionare (la valoare nominală) la data de ...

- lei -

Creanțe	Sold creanțe la începutul exercițiului financiar	Creanțe preluate în cursul exercițiului financiar	Creanțe scoase din evidența extracontabilă în cursul exercițiului financiar, din care:			Sold creanțe la sfârșitul exercițiului financiar
			scoase din evidență ca urmare a încasării direct de la debitor	cedate terților în cursul exercițiului financiar	scoase din evidență datorită imposibilității încasării	
0	1	2	3	4	5	6=1+2-3-4-5

(2) Entitățile care preiau creanțe potrivit pct. 333 alin. (4) prezintă în notele explicative la situațiile financiare anuale informații aferente creanțelor preluate prin cesionare,

referitoare la costul de achiziţie şi valoarea nominală a creanţelor preluate, încasate, cedate terţilor, trecute pe cheltuieli, precum şi soldul creanţelor la sfârşitul exerciţiului financiar.

471. - În notele explicative la situaţiile financiare, entităţile mijlocii şi mari, precum şi societăţile/companiile naţionale, societăţile cu capital integral sau majoritar de stat şi regiile autonome prezintă, pe lângă informaţiile cerute conform secţiunii 6.2 "Conţinutul notelor explicative la situaţiile financiare anuale pentru toate entităţile" şi oricăror altor dispoziţii ale prezentelor reglementări, informaţii referitoare la următoarele:

a) pentru diversele elemente de imobilizări:

(i) preţul de achiziţie sau costul de producţie sau, dacă a fost aplicată regula de evaluare alternativă, valoarea reevaluată la începutul şi la închiderea exerciţiului financiar;

(ii) creşterile, cedările şi transferurile în cursul exerciţiului financiar;

(iii) ajustările cumulate de valoare la începutul şi la închiderea exerciţiului financiar;

(iv) ajustările de valoare înregistrate în cursul exerciţiului financiar;

(v) mişcările ajustărilor cumulate de valoare în privinţa creşterilor, cedărilor şi transferurilor în cursul exerciţiului financiar; şi

(vi) dacă există dobândă capitalizată, suma capitalizată conform pct. 80 alin. (1) şi (6), în cursul exerciţiului financiar;

b) dacă activele imobilizate sau circulante fac obiectul ajustărilor de valoare exclusiv în scop fiscal, valoarea ajustărilor şi motivele pentru care acestea au fost efectuate;

c) atunci când instrumentele financiare sunt evaluate la preţul de achiziţie sau la costul de producţie:

(i) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate:

- valoarea justă a instrumentelor, dacă această valoare poate fi determinată prin una din metodele prevăzute la pct. 121 alin. (1) lit. a); şi

- informaţii privind aria şi natura instrumentelor;

(ii) pentru imobilizările financiare înregistrate la o valoare mai mare decât valoarea lor justă:

- valoarea contabilă şi valoarea justă a activelor individuale sau a grupărilor corespunzătoare ale acelor active individuale; şi

- motivele pentru care nu a fost redusă valoarea contabilă, inclusiv natura dovezilor care stau la baza ipotezei că valoarea contabilă va fi recuperată;

d) valoarea indemnizaţiilor acordate în exerciţiul financiar membrilor organelor de administraţie, de conducere şi de supraveghere pentru funcţiile deţinute de aceştia, precum şi orice angajamente care au luat naştere sau sunt încheiate cu privire la pensiile acordate foştilor membri ai acestor organe, indicând totalul pe fiecare categorie de organe. Aceste informaţii pot fi omise dacă prezentarea lor ar face posibilă identificarea situaţiei financiare a unui anumit membru al organelor respective;

e) numărul mediu de salariaţi în cursul exerciţiului financiar, defalcat pe categorii şi, dacă acestea nu sunt prezentate separat în contul de profit şi pierdere, cheltuielile cu personalul aferente exerciţiului financiar, defalcate pe salarii şi indemnizaţii, cheltuieli cu asigurările sociale şi cheltuieli cu pensiile;

f) în cazul recunoaşterii în bilanţ a unui provizion pentru impozite, soldul aferent acestuia la închiderea exerciţiului financiar şi mişcările acestor solduri în cursul exerciţiului financiar;

g) denumirea şi sediul social ale fiecăreia dintre entităţile în care entitatea raportoare deţine fie direct, fie printr-o persoană care acţionează în nume propriu, dar în contul entităţii, un interes de participare, prezentând proporţia de capital deţinută, valoarea capitalului şi rezervelor, precum şi profitul sau pierderea entităţii respective pentru ultimul exerciţiu financiar pentru care au fost aprobate situaţiile financiare. Informaţiile respective pot să fie omise dacă sunt de natură a cauza un prejudiciu grav oricăreia dintre entităţile la care se referă. Orice astfel de omisiune este prezentată în notele explicative la situaţiile financiare;

h) numărul şi valoarea nominală sau, în absenţa unei valori nominale, echivalentul contabil al acţiunilor subscrise în cursul exerciţiului financiar în limitele capitalului autorizat.

Dacă societatea nu are capital autorizat, potrivit legii, se prezintă cuantumul capitalului subscris.

Dacă societatea are capital autorizat, potrivit legii, se prezintă cuantumul acestuia, precum şi cuantumul capitalului subscris la înfiinţarea societăţii sau la autorizarea societăţii pentru începerea activităţii şi în momentul oricărei modificări a capitalului autorizat;

i) dacă există mai multe categorii de acţiuni, numărul şi valoarea nominală sau, în absenţa unei valori nominale, echivalentul contabil al acţiunilor din fiecare categorie;

j) existenţa oricăror certificate de participare, obligaţiuni convertibile, warante, opţiuni sau valori mobiliare sau drepturi similare, cu indicarea numărului acestora şi a drepturilor pe care le conferă;

k) denumirea, sediul principal sau sediul social şi forma juridică a fiecăreia dintre entităţile la care entitatea raportoare este asociată cu răspundere nelimitată;

l) denumirea şi sediul social al entităţii care întocmeşte situaţiile financiare anuale consolidate ale celui mai mare grup din care entitatea raportoare face parte în calitate de filială;

m) denumirea şi sediul social al entităţii care întocmeşte situaţiile financiare anuale

consolidate ale celui mai mic grup din care entitatea raportoare face parte în calitate de filială și care este inclus în grupul de entități menționat la lit. l);

n) locul de unde pot fi obținute copii ale situațiilor financiare anuale consolidate menționate la lit. l) și m), cu condiția ca acestea să fie disponibile;

o) propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii sau, acolo unde este cazul, distribuirea profitului sau acoperirea pierderii;

p) natura și scopul comercial ale angajamentelor entității care nu sunt incluse în bilanț, precum și impactul financiar al acelor angajamente asupra acesteia, cu condiția ca riscurile sau beneficiile care decurg din aceste angajamente să fie semnificative și în măsura în care divulgarea acestor riscuri sau beneficii este necesară pentru evaluarea poziției financiare a entității;

q) natura și efectele financiare ale evenimentelor semnificative care apar ulterior datei bilanțului și care nu sunt reflectate în contul de profit și pierdere sau în bilanț; și

r) tranzacțiile încheiate de entitate cu părțile legate, inclusiv suma acestor tranzacții, natura relației cu părțile legate și alte informații referitoare la tranzacțiile care sunt necesare pentru înțelegerea poziției financiare a entității. Informațiile referitoare la tranzacții individuale pot fi agregate după natura lor, cu excepția cazului în care sunt necesare informații separate pentru înțelegerea efectelor tranzacțiilor cu partea legată asupra poziției financiare a entității.

472. - (1) În notele explicative la situațiile financiare, entitățile mijlocii și mari, precum și entitățile de interes public prezintă, pe lângă informațiile cerute conform pct. 468-471 și oricăror altor dispoziții ale prezentelor reglementări, informații referitoare la următoarele aspecte:

a) cifra de afaceri netă, defalcată pe segmente de activități și pe piețe geografice, în măsura în care aceste segmente și piețe diferă substanțial unele față de altele, ținând seama de modul de organizare a vânzării de produse și a furnizării de servicii; și

b) totalul onorariilor aferente exercițiului financiar percepute de fiecare auditor statutar sau firmă de audit pentru auditul statutar al situațiilor financiare anuale și totalul onorariilor percepute de fiecare auditor statutar sau firmă de audit pentru alte servicii de asigurare, pentru servicii de consultanță fiscală și pentru alte servicii decât cele de audit.

(2) Informațiile menționate la alin. (1) lit. a) pot fi omise, dacă prezentarea acestora ar aduce prejudicii grave entității. Orice astfel de omisiune este prezentată în notele explicative la situațiile financiare.

(3) Prevederile alin. (1) lit. b) nu se aplică situațiilor financiare anuale ale unei entități atunci când aceasta este inclusă în situațiile financiare anuale consolidate care trebuie întocmite potrivit secțiunii 8.2 "Obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate", cu condiția ca aceste informații să fie furnizate în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate.

(4) În cazul unui grup, informațiile menționate la alin. (1) lit b) se prezintă nu numai în ceea ce privește auditorul grupului, dar și pentru fiecare auditor sau firmă de audit implicat(ă) în auditul grupului. Dacă un auditor sau o firmă de audit a auditat mai multe entități din grup, totalul onorariilor financiare percepute de fiecare auditor statutar sau firmă de audit se poate prezenta pe o bază agregată, în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate.

SECȚIUNEA 6.4

Părți legate

473. - În înțelesul prezentelor reglementări, o parte legată este o persoană sau o entitate care este legată entității care întocmește situații financiare, denumită în continuare entitate raportoare.

474. - O persoană sau un membru apropiat al familiei persoanei respective este legat(ă) unei entități raportoare dacă acea persoană:

(i) deține controlul sau controlul comun asupra entității raportoare;

(ii) are o influență semnificativă asupra entității raportoare; sau

(iii) este un membru al personalului-cheie din conducerea entității raportoare sau a societății-mamă a entității raportoare.

475. - O entitate este legată unei entități raportoare dacă întrunește oricare dintre următoarele condiții:

(i) entitatea și entitatea raportoare sunt membre ale aceluiași grup (ceea ce înseamnă că fiecare societate-mamă, filială și filială din același grup este legată de celelalte);

(ii) o entitate este entitate asociată sau entitate controlată în comun a celeilalte entități (sau entitate asociată sau entitate controlată în comun a unui membru al grupului din care face parte cealaltă entitate);

(iii) ambele entități sunt entități controlate în comun ale aceluiași terț;

(iv) o entitate este entitate controlată în comun a unei terțe entități, iar cealaltă este o entitate asociată a terței entități;

(v) entitatea este un plan de beneficii postangajare în beneficiul angajaților entității raportoare sau ai unei entități legate entității raportoare. În cazul în care chiar entitatea raportoare reprezintă ea însăși un astfel de plan, angajatorii sponsori sunt, de asemenea, legați entității raportoare;

(vi) entitatea este controlată sau controlată în comun de o persoană identificată la pct.

474;

(vii) o persoană identificată la pct. 474 subpct. (i) influenţează semnificativ entitatea sau este un membru al personalului-cheie din conducerea entităţii (sau a societăţii-mamă a entităţii);

(viii) entitatea sau orice membru al unui grup din care aceasta face parte furnizează servicii personalului-cheie din conducerea entităţii raportoare sau al societăţii-mamă a entităţii raportoare.

Lit. (viii) a pct. 475 a fost modificată de pct. 27 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

476. - O tranzacţie cu părţile legate reprezintă un transfer de resurse, servicii sau obligaţii între o entitate raportoare şi o parte legată, indiferent dacă se percepe sau nu un preţ.

477. - Membrii apropiaţi ai familiei unei persoane sunt acei membri ai familiei care se anticipează să influenţeze sau să fie influenţaţi de respectiva persoană în relaţia lor cu entitatea şi includ:

a) copiii şi soţul (soţia) sau partenerul de viaţă ai persoanei;

b) copiii soţului (soţiei) sau partenerului de viaţă al persoanei; şi

c) persoanele care depind de persoana respectivă sau de soţul (soţia) sau partenerul de viaţă al acesteia.

478. - (1) O entitate legată cu o autoritate guvernamentală este o entitate care este controlată, controlată în comun sau influenţată semnificativ de guvern.

(2) Guvern se referă la guvernul propriu-zis, la agenţiile guvernamentale şi la alte organisme similare de la nivel local, naţional sau internaţional.

Toate entităţile

479. - Relaţiile dintre o societate-mamă şi filialele sale trebuie prezentate indiferent dacă au existat sau nu tranzacţii între ele. O entitate trebuie să prezinte numele societăţii-mamă şi, în cazul în care diferă, partea care controlează în ultimă instanţă. Dacă nici societatea-mamă, nici partea care controlează în ultimă instanţă nu întocmeşte situaţii financiare anuale consolidate disponibile pentru uzul public, trebuie să se prezinte şi numele societăţii-mamă situate imediat deasupra societăţii-mamă a entităţii raportoare care întocmeşte aceste situaţii.

480. - Pct. 479 se referă la societatea-mamă situată imediat deasupra societăţii-mamă a entităţii raportoare. Aceasta este prima societate-mamă din grup imediat deasupra societăţii-mamă care întocmeşte situaţiile financiare anuale consolidate disponibile pentru uzul public.

481. - (1) O entitate trebuie să prezinte informaţiile privind modul de compensare a personalului-cheie din conducere per total şi pe categorii de beneficii acordate acestuia.

(2) Dacă o entitate obţine servicii din partea personalului-cheie din conducere de la o altă entitate («entitatea de administrare»), entitatea respectivă nu este obligată să aplice cerinţele de la alin. (1) compensaţiilor plătite sau de plătit de către entitatea de administrare, angajaţilor sau directorilor entităţii de administrare.

Alin. (2) al art. 481 a fost modificat de pct. 28 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

482. - (1) Dacă o entitate a avut tranzacţii cu părţile legate pe parcursul perioadelor acoperite de situaţiile financiare, aceasta trebuie să prezinte natura relaţiei cu părţile legate, precum şi informaţiile cu privire la respectivele tranzacţii şi soldurile scadente, inclusiv angajamentele, necesare pentru ca utilizatorii să înţeleagă efectul potenţial al relaţiei asupra situaţiilor financiare. Aceste dispoziţii de prezentare a informaţiilor sunt în plus faţă de cele prevăzute la pct. 481 alin. (1). Prezentarea informaţiilor trebuie să includă cel puţin:

a) valoarea tranzacţiilor;

b) valoarea soldurilor scadente, inclusiv a angajamentelor, şi:

(i) termenii şi condiţiile acestora, inclusiv dacă sunt garantate, şi natura contraprestaţiei de decontat; şi

(ii) detalii privind garanţiile date sau primite;

c) provizioanele privind creanţele îndoielnice aferente valorii soldurilor scadente; şi

d) cheltuiala recunoscută în timpul perioadei cu privire la creanţele nerecuperabile sau îndoielnice datorate de părţile legate.

(2) Trebuie prezentate, de asemenea, sumele suportate de entitate pentru furnizarea serviciilor privind personalul-cheie din conducere, care sunt efectuate de o entitate separată de administrare.

483. - Prezentările de informaţii prevăzute la pct. 482 alin. (1) trebuie să fie făcute separat pentru fiecare dintre următoarele categorii:

a) societatea-mamă;

b) entităţile care deţin control comun sau exercită o influenţă semnificativă asupra entităţii;

c) filialele;

d) entităţile asociate;

e) entităţile controlate în comun în care entitatea este un asociat;

f) personalul-cheie din conducerea entităţii sau a societăţii-mamă; şi

g) alte părţi legate.

484. - Situaţiile următoare sunt exemple de tranzacţii care sunt prezentate dacă sunt încheiate cu o parte legată:

a) cumpărări sau vânzări de bunuri (finite sau nu);

b) cumpărări sau vânzări de proprietăţi imobiliare şi de alte active;

c) prestare sau primire de servicii;

d) contracte de leasing;

e) transferuri de cercetare şi dezvoltare;

f) transferuri în cadrul acordurilor de licenţă;

g) transferuri în cadrul angajamentelor de finanţare (inclusiv împrumuturi şi contribuţii la capitalurile proprii în numerar sau în natură);

h) acordarea de garanţii personale şi reale;

i) angajamente de a lua măsuri în cazul în care are sau nu are loc în viitor un anumit eveniment, inclusiv contractele cu titlu executoriu (recunoscute şi nerecunoscute); şi

j) decontarea datoriilor în numele entităţii sau de către entitate în numele părţii legate.

485. - Elementele de natură similară pot fi prezentate agregat, cu excepţia cazului în care prezentarea separată este necesară pentru înţelegerea efectelor tranzacţiilor cu părţile afiliate asupra situaţiilor financiare ale entităţii.

Entităţi legate cu o autoritate guvernamentală

486. - O entitate raportoare este scutită de la aplicarea dispoziţiilor de prezentare a informaţiilor de la pct. 482 alin. (1) în ceea ce priveşte tranzacţiile cu părţile legate şi soldurile scadente, inclusiv angajamentele, cu:

a) un guvern care deţine controlul sau controlul în comun sau exercită o influenţă semnificativă asupra entităţii raportoare; şi

b) o altă entitate care este o parte legată, deoarece acelaşi guvern deţine controlul sau controlul în comun sau exercită o influenţă semnificativă atât asupra entităţii raportoare, cât şi asupra celeilalte entităţi.

487. - Dacă o entitate raportoare aplică derogarea de la pct. 486, aceasta va trebui să prezinte următoarele informaţii referitoare la tranzacţiile şi soldurile scadente aferente la care se face referire la pct. 486:

a) numele guvernului şi natura relaţiei sale cu entitatea raportoare (adică control, control comun sau influenţă semnificativă);

b) următoarele informaţii suficient de detaliat, astfel încât să permită utilizatorilor situaţiilor financiare ale entităţii să înţeleagă efectul tranzacţiilor cu părţile legate asupra situaţiilor sale financiare:

(i) natura şi valoarea fiecărei tranzacţii semnificative în mod individual; şi

(ii) indicatori calitativi sau cantitativi privind nivelul tranzacţiilor, în cazul celorlalte tranzacţii care sunt semnificative din punct de vedere colectiv, şi nu individual. Tipurile de tranzacţii sunt cele menţionate la pct. 484.

488. - În utilizarea raţionamentului său pentru a determina nivelul de detaliere ce va fi utilizat la prezentarea informaţiilor în conformitate cu dispoziţiile de la pct. 487 lit. b), entitatea raportoare va lua în considerare gradul de apropiere al relaţiei cu partea afiliată şi alţi factori relevanţi pentru stabilirea nivelului de importanţă al tranzacţiei, cum ar fi dacă aceasta este:

a) semnificativă din punctul de vedere al volumului;

b) desfăşurată în condiţii care sunt în afara pieţei;

c) în afara activităţilor zilnice normale ale unei entităţi, cum ar fi cumpărarea şi vânzarea activităţilor;

d) prezentată autorităţilor de reglementare sau de supraveghere;

e) raportată conducerii superioare;

f) supusă aprobării acţionarilor.

CAP. 7

Raportul administratorilor

489. - (1) Consiliul de administraţie elaborează pentru fiecare exerciţiu financiar un raport, denumit în continuare raportul administratorilor, care conţine o prezentare fidelă a dezvoltării şi performanţei activităţilor entităţii şi a poziţiei sale, precum şi o descriere a principalelor riscuri şi incertitudini cu care aceasta se confruntă.

(2) Această prezentare este o analiză echilibrată şi cuprinzătoare a dezvoltării şi performanţei activităţilor entităţii şi a poziţiei sale, corelată cu dimensiunea şi complexitatea activităţilor.

490. - Raportul administratorilor se aprobă de consiliul de administraţie şi se semnează în numele acestuia de preşedintele consiliului.

491. - (1) În măsura în care este necesar pentru a înţelege dezvoltarea, performanţa sau poziţia entităţii, analiza cuprinde indicatori-cheie de performanţă financiari şi, atunci când este cazul, nefinanciari relevanţi pentru activităţile specifice, inclusiv informaţii referitoare la aspecte de mediu şi de personal. În prezentarea analizei, raportul administratorilor conţine, atunci când este cazul, referiri şi explicaţii suplimentare privind sumele raportate în situaţiile financiare anuale.

(2) Raportul administratorilor oferă, de asemenea, informaţii despre:

a) dezvoltarea previzibilă a entității;
b) activitățile din domeniul cercetării și dezvoltării;
c) informații privind achizițiile propriilor acțiuni, și anume:
- motivele achizițiilor efectuate în cursul exercițiului financiar;
- numărul și valoarea nominală sau, în absența acesteia, echivalentul contabil al acțiunilor achiziționate și înstrăinate în cursul exercițiului financiar și proporția din capitalul subscris pe care acestea o reprezintă;
- în cazul achiziției și înstrăinării cu titlu oneros, contravaloarea acțiunilor;
- numărul și valoarea nominală sau, în absența acesteia, echivalentul contabil al tuturor acțiunilor achiziționate și deținute de entitate și proporția din capitalul subscris pe care acestea o reprezintă;
d) existența de sucursale ale entității;
e) în ceea ce privește utilizarea de către entitate a instrumentelor financiare, dacă sunt semnificative pentru evaluarea activelor sale, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau pierderii:
- obiectivele și politicile entității în materie de management al riscului financiar; și
- expunerea entității la riscul de preț, riscul de credit, riscul de lichiditate și la riscul fluxului de numerar.

492. - Microentitățile și entitățile mici nu sunt obligate să prezinte informațiile nefinanciare prevăzute la pct. 491 alin. (1).

CAP. 8

Situații financiare anuale consolidate și rapoarte consolidate

SECȚIUNEA 8.1

Domeniul de aplicare al situațiilor financiare anuale consolidate și al rapoartelor consolidate

493. - (1) În aplicarea prezentului capitol, o societate-mamă și toate filialele sale sunt entități care trebuie consolidate, în cazul în care societatea-mamă este o entitate căreia i se aplică prevederile prezentelor reglementări.

(2) Pentru fiecare grup de societăți trebuie identificate societatea-mamă, precum și data de la care aceasta dobândește controlul asupra filialelor.

(3) Entitățile obligate să întocmească situații financiare anuale consolidate și care au ales să aplice Reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară aplică în scopul întocmirii situațiilor financiare anuale consolidate prevederile reglementărilor respective.

SECȚIUNEA 8.2

Obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate

494. - (1) Orice entitate trebuie să întocmească situații financiare anuale consolidate și un raport consolidat al administratorilor dacă entitatea respectivă (societatea-mamă):

a) deține majoritatea drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților într-o altă entitate, denumită în continuare filială;

b) este acționar sau asociat al unei filiale și are dreptul de a numi sau revoca majoritatea membrilor organelor de administrație, conducere sau de supraveghere ale acelei filiale;

c) este acționar sau asociat al unei filiale și are dreptul de a exercita o influență dominantă asupra acelei filiale, în temeiul unui contract încheiat cu entitatea în cauză sau al unei clauze din actul constitutiv sau statut, dacă legislația aplicabilă filialei permite astfel de contracte sau clauze;

d) este acționar sau asociat al unei entități și majoritatea membrilor organelor de administrație, conducere sau de supraveghere ale entității în cauză (filială) care au îndeplinit aceste funcții în cursul exercițiului financiar, în cursul exercițiului financiar precedent și până în momentul întocmirii situațiilor financiare anuale consolidate, au fost numiți doar ca rezultat al exercitării drepturilor sale de vot; sau

e) este acționar sau asociat al unei entități și deține singură controlul asupra majorității drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților acelei entități (filială), ca urmare a unui acord încheiat cu alți acționari sau asociați ai acelei filiale.

(2) Prevederile alin. (1) lit. d) nu se aplică dacă o parte terță deține drepturile menționate la alin. (1) lit. a), b) sau c) în ceea ce privește entitatea respectivă.

495. - În afara cazurilor menționate la pct. 494, orice entitate trebuie să întocmească situații financiare anuale consolidate și un raport consolidat al administratorilor dacă entitatea respectivă (societatea-mamă) deține puterea de a exercita sau exercită efectiv o influență dominantă sau controlul asupra unei alte entități (filială).

496. - În aplicarea pct. 494 alin. (1) lit. a), b), d) și e), drepturile de vot și drepturile de numire sau de revocare ale oricărei alte filiale, precum și cele ale oricărei persoane care acționează în nume propriu, dar în contul societății-mamă sau al unei alte filiale, se adaugă la cele ale societății-mamă.

Drepturi de vot potențiale

497. - Când există drepturi de vot potențiale, partea de profit sau pierdere și modificările capitalurilor proprii alocate societății-mamă și intereselor care nu controlează la întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate se vor stabili numai pe baza participațiilor existente în capitalurile proprii și nu reflectă posibila exercitare sau conversie a drepturilor de vot

potenţiale, cu excepţia cazului în care se aplică dispoziţiile de la pct. 498.

498. - În unele situaţii, o entitate deţine, de fapt, participaţii existente în capitalurile proprii ca urmare a unei tranzacţii care îi oferă entităţii, la acel moment, accesul la veniturile asociate unei participaţii în capitalurile proprii. În astfel de situaţii, partea alocată societăţii-mamă şi intereselor care nu controlează la întocmirea situaţiilor financiare anuale consolidate se va stabili prin luarea în considerare a unei posibile exercitări a acelor drepturi de vot potenţiale, care îi oferă entităţii, la acel moment, accesul la venituri.

499. - În aplicarea pct. 494 alin. (1) lit. a), b), d) şi e), drepturile menţionate la pct. 496 se reduc cu drepturile:

a) aferente acţiunilor deţinute în contul unei persoane care nu este nici societatea-mamă, nicio filială a acesteia; sau

b) aferente acţiunilor deţinute drept garanţie, cu condiţia ca drepturile în cauză să fie exercitate în conformitate cu instrucţiunile primite; sau

c) aferente acţiunilor deţinute pentru acordarea unor împrumuturi ca parte a activităţilor obişnuite, cu condiţia ca drepturile de vot să fie exercitate în contul persoanei care oferă garanţia.

500. - Pentru aplicarea prevederilor pct. 494 alin. (1) lit. a), d) şi e), totalul drepturilor de vot ale acţionarilor sau asociaţilor în filială trebuie redus cu drepturile de vot aferente acţiunilor deţinute de acea entitate, de către o filială a acesteia sau de către o persoană care acţionează în nume propriu, dar în contul acelor entităţi.

501. - (1) Cu respectarea prevederilor pct. 504, o societate-mamă şi toate filialele sale trebuie consolidate, indiferent de locul unde sunt situate sediile sociale ale acelor filiale.

(2) În aplicarea alin. (1), orice filială a unei filiale se consideră filială a societăţii-mamă care este societatea-mamă a entităţii care urmează să fie consolidată.

SECŢIUNEA 8.3

Exceptări de la obligaţia de consolidare

502. - (1) Grupurile mici şi mijlocii sunt exceptate de la obligaţia de a întocmi situaţii financiare anuale consolidate şi un raport consolidat al administratorilor, cu excepţia cazului în care una dintre entităţile afiliate este o entitate de interes public.

(2) În scopul determinării criteriilor de mărime în funcţie de care se stabileşte obligaţia de consolidare se procedează la însumarea indicatorilor referitori la totalul activelor, cifra de afaceri netă şi numărul mediu de salariaţi, aferenţi fiecărei entităţi de consolidat, determinaţi pe baza ultimelor situaţii financiare anuale ale acelor entităţi.

(3) Criteriile de mărime în funcţie de care se stabileşte obligaţia de consolidare se determină pe baza situaţiilor financiare anuale ale societăţii-mamă şi ale filialelor sale.

503.

(1) Prin derogare de la prevederile pct. 502 alin. (1), o societate-mamă este scutită de la obligaţia elaborării situaţiilor financiare anuale consolidate şi a raportului consolidat al administratorilor (societate scutită) atunci când ea însăşi este o filială, inclusiv o entitate de interes public, iar propria sa societate-mamă are sediul în România, în unul dintre următoarele două cazuri:

Partea introd. a alin. (1) al pct. 503 a fost modificat de pct. 29 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

a) societatea-mamă a societăţii scutite deţine toate acţiunile societăţii scutite. În acest sens nu se iau în considerare acţiunile la societatea scutită, deţinute de membrii organelor sale de administraţie, conducere sau de supraveghere, în temeiul unei obligaţii legale sau prevăzute în actul constitutiv ori statut; sau

b) societatea-mamă a societăţii scutite deţine 90% ori mai mult din acţiunile societăţii scutite, iar restul acţionarilor sau asociaţilor entităţii în cauză au aprobat scutirea.

(2) Scutirile prevăzute la alin. (1) trebuie să îndeplinească cumulativ următoarele condiţii:

a) societatea scutită şi, cu respectarea prevederilor pct. 504, toate filialele sale sunt consolidate în situaţiile financiare ale unui grup mai mare de entităţi, a cărui societate-mamă are sediul în România;

b) situaţiile financiare anuale consolidate menţionate la lit. a) şi raportul consolidat al administratorilor ale grupului mai mare de entităţi sunt întocmite de societatea-mamă a grupului în cauză, în conformitate cu legislaţia naţională;

c) notele explicative la situaţiile financiare anuale ale societăţii scutite prezintă:

(i) denumirea şi sediul social ale societăţii-mamă care întocmeşte situaţiile financiare anuale consolidate menţionate la lit. a); şi

(ii) scutirea de la obligaţia de a întocmi situaţii financiare anuale consolidate şi un raport consolidat al administratorilor.

(3) Scutirile prevăzute de prezentul punct nu se aplică dacă situaţiile financiare anuale consolidate sau raportul consolidat al administratorilor sunt necesare:

a) pentru informarea salariaţilor sau a reprezentanţilor acestora; sau

b) la solicitarea unei autorităţi administrative sau judecătoreşti în scopuri proprii de informare.

504. - O entitate, inclusiv o entitate de interes public, poate fi exclusă din situaţiile financiare anuale consolidate dacă este îndeplinită cel puţin una dintre următoarele condiţii:

a) în cazurile extrem de rare în care informaţiile necesare pentru întocmirea situaţiilor financiare anuale consolidate în conformitate cu prezentele reglementări nu pot fi obţinute fără cheltuieli disproporţionate sau întârzieri nejustificate;

b) acţiunile sau părţile sociale ale entităţii în cauză sunt deţinute exclusiv în vederea vânzării lor ulterioare; sau

c) restricţii severe pe termen lung împiedică în mod substanţial exercitarea de către societatea-mamă a drepturilor sale asupra activelor sau conducerii entităţii în cauză.

505. - Cu respectarea prevederilor pct. 50, pct. 493 alin. (1) şi pct. 502 alin. (1), o societate-mamă, inclusiv o entitate de interes public, este scutită de obligaţia de a întocmi situaţii financiare anuale consolidate dacă:

a) are numai filiale care sunt nesemnificative atât la nivel individual, cât şi la nivel colectiv; sau

b) toate filialele sale pot fi excluse din consolidare în temeiul pct. 504.

SECŢIUNEA 8.4

Întocmirea situaţiilor financiare anuale consolidate

506. - Capitolele 2 "Dispoziţii şi principii generale" şi 4 "Bilanţul şi contul de profit şi pierdere" se aplică în privinţa situaţiilor financiare anuale consolidate, ţinând cont de ajustările esenţiale care decurg din caracteristicile specifice ale situaţiilor financiare anuale consolidate comparativ cu situaţiile financiare anuale individuale.

Proceduri de consolidare

A. Bilanţ consolidat

507. - (1) Activele şi datoriile entităţilor incluse în consolidare se încorporează în totalitate în bilanţul consolidat.

(2) În scopul întocmirii situaţiilor financiare anuale consolidate se combină elemente similare de active, datorii şi capitaluri proprii, respectiv venituri şi cheltuieli ale societăţii-mamă cu cele ale filialelor.

508. - (1) Valorile contabile ale acţiunilor sau părţilor sociale în capitalul entităţilor incluse în consolidare se compensează cu proporţia pe care o reprezintă în capitalurile proprii ale acestor entităţi, astfel: compensarea se efectuează pe baza valorilor juste ale activelor şi datoriilor identificabile la data achiziţiei acţiunilor sau părţilor sociale ori, în cazul în care achiziţia are loc în două sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o filială.

(2) Ca urmare, în vederea determinării fondului comercial sau a fondului comercial negativ, societatea-mamă trebuie să evalueze activele identificabile dobândite şi datoriile asumate la valorile lor juste de la data achiziţiei. Această cerinţă se aplică şi în cazul în care achiziţia are loc în două sau mai multe etape.

(3) În scopul compensării prevăzute la alin. (1) se compensează (elimină) valoarea contabilă a investiţiei făcute de societatea-mamă în fiecare filială, cu partea societăţii-mamă din capitalul propriu al fiecărei filiale.

(4) În înţelesul prezentelor reglementări, data achiziţiei reprezintă data la care controlul asupra activelor nete sau operaţiunilor entităţii achiziţionate este transferat efectiv către dobânditor.

(5) Orice diferenţă rezultată din aplicarea alin. (1) se prezintă ca fond comercial în bilanţul consolidat.

(6) Metodele utilizate pentru calcularea valorii fondului comercial şi orice modificări semnificative ale acestei valori în raport cu exerciţiul financiar precedent sunt prezentate în notele explicative la situaţiile financiare.

(7) Fondul comercial negativ se transferă în contul de profit şi pierdere consolidat în conformitate cu prevederile pct. 551.

509. - (1) În cazul în care acţiunile sau părţile sociale în filialele incluse în consolidare sunt deţinute de alte persoane decât filialele respective, suma atribuibilă acelor acţiuni sau părţi sociale trebuie prezentată separat în bilanţul consolidat, la elementul "Interese care nu controlează".

(2) Interesele care nu controlează trebuie prezentate în bilanţul consolidat în capitalurile proprii, separat de capitalurile proprii ale societăţii-mamă.

B. Contul de profit şi pierdere consolidat

510. - Veniturile şi cheltuielile entităţilor incluse în consolidare trebuie încorporate în totalitate în contul de profit şi pierdere consolidat.

511. - (1) Suma oricărui profit sau oricărei pierderi atribuibile acţiunilor sau părţilor sociale menţionate la pct. 509 alin. (1) trebuie prezentată separat în contul de profit şi pierdere consolidat, la elementul "Profitul sau pierderea aferent(ă) intereselor care nu controlează".

(2) O entitate trebuie să atribuie profitul sau pierderea proprietarilor societăţii-mamă şi intereselor care nu controlează, chiar dacă aceasta are drept urmare un sold deficitar al intereselor care nu controlează.

Eliminare tranzacţii dintre entităţile grupului

512. - (1) Situaţiile financiare anuale consolidate prezintă activele, datoriile, poziţia financiară şi profiturile sau pierderile entităţilor incluse în consolidare, ca şi cum acestea ar fi o singură entitate. În special, din situaţiile financiare anuale consolidate se elimină următoarele:

a) datoriile și creanțele dintre entități, inclusiv dividendele interne;

b) veniturile și cheltuielile aferente tranzacțiilor dintre entități; și

c) profiturile și pierderile rezultate din operațiuni efectuate între entități și care sunt incluse în valoarea contabilă a activelor.

(2) Pierderile în interiorul grupului pot indica o depreciere care impune recunoașterea în situațiile financiare anuale consolidate.

SECȚIUNEA 8.5

Data situațiilor financiare anuale consolidate

513. - (1) Situațiile financiare anuale consolidate se întocmesc la aceeași dată ca situațiile financiare anuale ale societății-mamă.

(2) Situațiile financiare anuale consolidate pot fi întocmite la o altă dată, pentru a ține cont de data bilanțului celor mai multe sau celor mai importante dintre entitățile incluse în consolidare, cu condiția:

a) ca acest fapt să fie prezentat și justificat în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate;

b) să fie luate în considerare sau prezentate evenimentele importante legate de activele și datoriile, de poziția financiară și de profitul sau pierderea entității incluse în consolidare, care au intervenit între data bilanțului entității respective și data bilanțului consolidat; și

c) dacă data bilanțului unei entități precede sau este ulterioară datei bilanțului consolidat cu mai mult de 3 luni, entitatea în cauză să fie consolidată pe baza unor situații financiare interimare întocmite la data bilanțului consolidat.

514. - (1) Situațiile financiare ale societății-mamă și ale filialelor sale utilizate la întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate trebuie să aibă aceeași dată de raportare. Când finalul perioadei de raportare pentru societatea-mamă diferă de cel al unei filiale, filiala va întocmi, în scopul consolidării, informații financiare suplimentare pentru aceeași dată ca situațiile financiare ale societății-mamă, pentru a permite societății-mamă să consolideze informațiile financiare ale filialei, cu excepția cazului în care este imposibil să se procedeze astfel.

(2) Dacă este imposibil să se procedeze astfel, societatea-mamă trebuie să consolideze informațiile financiare ale filialei utilizând situațiile financiare cele mai recente ale filialei, ajustate pentru efectele celor mai semnificative tranzacții sau evenimente care au loc între data situațiilor financiare respective și data situațiilor financiare anuale consolidate. În orice caz, diferența dintre data situațiilor financiare ale filialei și data situațiilor financiare anuale consolidate nu trebuie să fie mai mare de 3 luni, iar durata perioadelor de raportare și orice diferență între datele situațiilor financiare trebuie să fie aceleași de la o perioadă la alta.

515. - (1) Atunci când situațiile financiare ale unei entități străine sunt întocmite la o dată diferită de cea a entității raportoare, entitatea străină întocmește deseori situații suplimentare la aceeași dată la care sunt întocmite situațiile financiare ale entității raportoare. Când nu se face acest lucru, se permite utilizarea unei date de raportare diferite, cu condiția ca diferența să nu fie mai mare de 3 luni și modificările să fie făcute pentru efectele oricăror tranzacții semnificative sau ale altor evenimente care au loc între datele diferite. Într-un astfel de caz, activele și datoriile unei entități străine sunt convertite la cursul de schimb valutar de la finalul perioadei de raportare a entității străine. Ajustările sunt făcute pentru schimbările semnificative ale cursurilor de schimb valutar până la finalul perioadei de raportare a entității raportoare. Aceeași abordare se utilizează atunci când se aplică metoda punerii în echivalență pentru entitățile asociate și entitățile controlate în comun.

(2) Orice fond comercial apărut la achiziționarea unei entități străine și orice ajustări de valoare justă ale valorilor contabile ale activelor și datoriilor apărute la achiziționarea respectivei entități străine trebuie tratate ca active și datorii ale entității străine. Astfel, ele sunt exprimate în moneda entității străine și convertite la cursul de închidere.

516. - În cazul în care componența entităților incluse în consolidare s-a modificat semnificativ în cursul exercițiului financiar, situațiile financiare anuale consolidate cuprind informații care să dea sens comparației dintre seturile succesive de situații financiare anuale consolidate. Această obligație poate fi îndeplinită prin întocmirea unui bilanț comparativ ajustat și a unui cont de profit și pierdere comparativ ajustat.

SECȚIUNEA 8.6

Politici contabile și metode de evaluare

517. - (1) Activele și datoriile cuprinse în situațiile financiare anuale consolidate se evaluează prin metode uniforme și în conformitate cu capitolul 2 "Dispoziții și principii generale".

(2) Dacă un membru al grupului utilizează alte politici contabile decât cele adoptate în situațiile financiare anuale consolidate pentru tranzacții și evenimente asemănătoare în circumstanțe similare, la întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate, pentru a asigura conformitatea cu politicile contabile ale grupului trebuie făcute ajustări adecvate la situațiile financiare ale acelui membru al grupului.

518. - O entitate care întocmește situații financiare anuale consolidate aplică aceleași metode de evaluare ca pentru propriile situații financiare anuale.

519. - La întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate se aplică, de asemenea,

prevederile subsecţiunii 3.4.2 "Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare".

520. - Dacă instrumentele financiare sunt evaluate la valoarea justă, acest lucru este prezentat şi justificat în notele explicative la situaţiile financiare anuale consolidate.

521. - Dacă activele şi datoriile cuprinse în situaţiile financiare anuale consolidate au fost evaluate de entităţile incluse în consolidare prin metode diferite de cele utilizate în scopul consolidării, aceste active şi datorii se evaluează din nou conform metodelor utilizate pentru consolidare. În cazuri excepţionale, sunt permise derogări de la această cerinţă. Orice astfel de derogări se prezintă şi se justifică în notele explicative la situaţiile financiare anuale consolidate.

522. - Dacă activele cuprinse în situaţiile financiare anuale consolidate au făcut obiectul unor ajustări de valoare exclusiv în scop fiscal, acestea se încorporează în situaţiile financiare anuale consolidate doar după eliminarea ajustărilor respective.

SECŢIUNEA 8.7

Entităţi asociate şi entităţi controlate în comun

523. - (1) Dacă o entitate inclusă în consolidare are entităţi asociate sau entităţi controlate în comun, acestea sunt prezentate ca element separat în bilanţul consolidat, la elementul "Titluri puse în echivalenţă", aplicându-se metoda punerii în echivalenţă.

(2) Metoda punerii în echivalenţă este o metodă de contabilizare prin care investiţia este iniţial recunoscută la cost şi ajustată ulterior în funcţie de modificările post-achiziţionare în cota investitorului din activele nete ale entităţii în care a investit. Profitul sau pierderea investitorului include cota sa din profitul sau pierderea entităţii în care a investit.

(3) Controlul comun reprezintă controlul partajat asupra unei entităţi, convenit prin contract, care există numai atunci când deciziile legate de activităţile relevante necesită consimţământul unanim al părţilor care deţin controlul comun.

(4) Dacă o investiţie într-o entitate asociată devine o investiţie într-o entitate controlată în comun, iar o investiţie într-o entitate controlată în comun devine o investiţie într-o entitate asociată, atunci entitatea continuă să aplice metoda punerii în echivalenţă.

SECŢIUNEA 8.8

Dispoziţii tranzitorii - trecerea de la metoda consolidării proporţionale la metoda punerii în echivalenţă

524. - Atunci când, la data aplicării pentru prima dată a prezentelor reglementări, pentru entităţile controlate în comun se impune trecerea de la metoda consolidării proporţionale la metoda punerii în echivalenţă, investiţia deţinută în entitatea controlată în comun se prezintă în situaţiile financiare anuale consolidate conform noii metode, inclusiv pentru perioada anterioară celei de raportare. Acea investiţie iniţială trebuie să fie evaluată ca agregat al valorilor contabile ale activelor şi datoriilor pe care entitatea le-a consolidat anterior proporţional, inclusiv orice fond comercial generat prin achiziţie.

525. - (1) Dacă, prin agregarea tuturor activelor şi datoriilor consolidate anterior proporţional rezultă active nete negative, o entitate trebuie să evalueze dacă are obligaţii legale sau implicite aferente activelor nete negative şi, în caz afirmativ, entitatea trebuie să recunoască datoria corespunzătoare. Dacă entitatea concluzionează că nu are obligaţii legale sau implicite aferente activelor nete negative, aceasta nu trebuie să recunoască datoria corespunzătoare, ci recunoaşte suma corespunzătoare diferenţei respective pe seama rezultatului reportat (contul 1176 "Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene").

(2) Entitatea trebuie să prezinte acest fapt în notele explicative la situaţiile financiare anuale consolidate, împreună cu partea sa din pierderile nerecunoscute din entităţile controlate în comun, cumulat până la data la care aplică pentru prima dată prezentele reglementări.

526. - O entitate trebuie să prezinte o defalcare a activelor şi a datoriilor care au fost agregate într-un singur element, corespunzător soldului investiţiei la începutul perioadei anterioare celei de raportare. Prezentarea respectivă de informaţii trebuie să fie întocmită într-o manieră agregată pentru toate entităţile controlate în comun pentru care o entitate aplică dispoziţiile tranzitorii de la prezenta secţiune.

SECŢIUNEA 8.9

Exercitarea influenţei semnificative

527. - Influenţa semnificativă este capacitatea de a participa la luarea deciziilor privind politicile financiare şi de exploatare ale entităţii în care s-a investit, fără a exercita un control asupra politicilor respective.

528. - Dacă o entitate deţine, direct sau indirect (de exemplu, prin filiale), 20% sau mai mult din drepturile de vot ale entităţii în care a investit, se presupune că aceasta exercită o influenţă semnificativă, cu excepţia cazului în care se poate demonstra clar că nu este aşa. Dimpotrivă, dacă investitorul deţine, direct sau indirect (de exemplu, prin filiale), mai puţin de 20% din drepturile de vot ale entităţii în care a investit, se presupune că acesta nu exercită o influenţă semnificativă, cu excepţia cazului în care o astfel de influenţă poate fi clar demonstrată. O participaţie substanţială sau majoritară a unui alt investitor nu exclude neapărat posibilitatea ca o entitate să exercite o influenţă semnificativă.

529. - Existenţa influenţei semnificative exercitate de o entitate este de obicei reflectată prin unul sau mai multe dintre următoarele moduri:

a) reprezentarea în consiliul de administraţie sau în organul de conducere echivalent al

entității în care s-a investit;

b) participarea la procesul de elaborare a politicilor, inclusiv participarea la luarea deciziilor cu privire la dividende și alte distribuiri;

c) tranzacții semnificative între entitate și entitatea în care aceasta a investit;

d) interschimbarea personalului de conducere; sau

e) furnizarea de informații tehnice esențiale.

530. - (1) Atunci când se evaluează măsura în care o entitate exercită sau nu o influență semnificativă sunt luate în considerare existența și efectul drepturilor de vot potențiale care sunt actualmente exercitabile sau convertibile, inclusiv drepturile de vot potențiale deținute de alte entități. Drepturile de vot potențiale nu sunt actualmente exercitabile sau convertibile dacă, de exemplu, nu pot fi exercitate sau convertite până la o dată viitoare sau până la producerea unui eveniment viitor.

(2) Atunci când se evaluează măsura în care drepturile de vot potențiale contribuie la exercitarea unei influențe semnificative, entitatea examinează toate faptele și circumstanțele (inclusiv termenii exercitării drepturilor de vot potențiale, precum și alte angajamente contractuale, analizate fie individual, fie în combinație) care afectează drepturile potențiale, cu excepția intențiilor conducerii și a capacității financiare de a exercita sau de a converti aceste drepturi potențiale.

531. - O entitate își pierde influența semnificativă asupra unei entități în care s-a investit atunci când își pierde puterea de a participa la deciziile privind politicile financiare și de exploatare ale entității în care s-a investit. Pierderea influenței semnificative poate să coincidă sau nu cu o modificare a nivelurilor absolute sau relative de proprietate.

532. - (1) Atunci când metoda punerii în echivalență se aplică pentru prima dată unei entități asociate, respectiva entitate asociată se prezintă în bilanțul consolidat la valoarea corespunzătoare proporției de capitaluri proprii ale entității asociate reprezentate de interesul de participare în acea entitate asociată. Diferența dintre această sumă și valoarea contabilă calculată în conformitate cu regulile de evaluare prevăzute la capitolele 2 "Dispoziții și principii generale" și 4 "Bilanțul și contul de profit și pierdere" se prezintă separat în bilanțul consolidat sau în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate. Această diferență se calculează la data la care metoda în cauză este aplicată pentru prima dată.

(2) Aplicarea prevederilor alin. (1) se prezintă în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate.

(3) Diferența menționată la alin. (1) se calculează la data achiziționării acțiunilor sau părților sociale sau, dacă acestea au fost achiziționate în două sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o entitate asociată.

SECȚIUNEA 8.10

Exercitarea controlului comun

533. - Controlul comun există numai atunci când este necesar consimțământul unanim al părților care controlează în mod colectiv entitatea, pentru a decide cu privire la activitățile relevante. Pentru a evalua dacă entitatea este controlată în comun de toate părțile sau de un grup al părților sau este controlată numai de una dintre părți, poate fi necesară aplicarea raționamentului.

534. - Uneori, prin angajamentul contractual se solicită un procentaj minim de drepturi de vot pentru a se lua decizii privind activitățile relevante ale entității în care s-a investit. Atunci când acel procentaj minim de drepturi de vot se poate obține prin mai multe combinații de părți, trebuie să se prevadă care dintre părți (sau care combinație de părți) trebuie să fie unanim de acord cu deciziile privind activitățile relevante ale entității controlate în comun și, ca urmare, exercită controlul comun asupra acesteia.

535. - Cerința cu privire la acordul unanim înseamnă că orice parte care deține controlul în comun asupra entității în care s-a investit poate împiedica oricare dintre celelalte părți sau un grup al părților să ia decizii unilaterale (cu privire la activitățile relevante) fără consimțământul său.

SECȚIUNEA 8.11

Metoda punerii în echivalență pentru entitățile asociate și entitățile controlate în comun

536. - (1) Partea unui grup într-o entitate asociată sau într-o entitate controlată în comun este dată de suma pachetelor de acțiuni deținute de societatea-mamă și de filialele sale în respectiva entitate asociată sau entitate controlată în comun.

(2) Atunci când o entitate asociată sau o entitate controlată în comun are filiale, entități asociate sau entități controlate în comun, profitul sau pierderea, precum și activele nete luate în considerare la aplicarea metodei punerii în echivalență sunt cele recunoscute în situațiile financiare ale entității asociate sau ale entității controlate în comun (inclusiv cota din profitul sau pierderea entității asociate sau a entității controlate în comun și din activele nete ale entităților sale asociate și ale entităților controlate în comun) după efectuarea ajustărilor necesare pentru a se putea aplica politicile contabile uniforme.

537. - (1) Situațiile financiare ale entității cuprinse în consolidare trebuie întocmite utilizând politici contabile uniforme pentru tranzacții și evenimente asemănătoare care au loc în circumstanțe similare.

(2) Dacă o entitate asociată sau o entitate controlată în comun utilizează politici contabile diferite față de cele ale entității raportoare, pentru tranzacții și evenimente asemănătoare care

au loc în circumstanţe similare, trebuie realizate ajustări astfel încât politicile contabile ale entităţii asociate sau ale entităţii controlate în comun să fie conforme cu cele ale entităţii raportoare, atunci când aceasta foloseşte situaţiile financiare ale entităţii asociate sau ale entităţii controlate în comun la aplicarea metodei punerii în echivalenţă.

538. - Dacă activele sau datoriile unei entităţi asociate au fost evaluate prin alte metode decât cele utilizate pentru consolidare în conformitate cu pct. 518 şi 519, în scopul determinării diferenţei menţionate la pct. 532, acestea sunt evaluate din nou, prin metodele utilizate pentru consolidare.

539. - Valoarea corespunzătoare proporţiei din capitalurile proprii ale entităţii asociate menţionate la pct. 532 alin. (1) se majorează sau se reduce cu valoarea oricărei variaţii care a avut loc în cursul exerciţiului financiar în proporţia capitalurilor proprii ale entităţii asociate reprezentată de interesul de participare respectiv; aceasta se reduce cu valoarea dividendelor corespunzătoare interesului de participare respectiv.

540. - (1) Atunci când există drepturi de vot potenţiale, interesul unei entităţi într-o entitate asociată sau o entitate controlată în comun este stabilit în exclusivitate pe baza participaţiilor în capitalurile proprii existente şi nu reflectă posibila exercitare sau conversie a drepturilor de vot potenţiale.

(2) În scopul consolidării se realizează ajustări adecvate ale cotei entităţii din profitul sau pierderea entităţii asociate sau a entităţii controlate în comun, după achiziţie, pentru a lua în considerare pierderile din deprecierea unor active.

(3) Prevederile pct. 538 şi 539 se aplică şi în cazul entităţilor controlate în comun.

Situaţii financiare anuale folosite pentru aplicarea metodei punerii în echivalenţă

541. - (1) Cele mai recente situaţii financiare disponibile ale entităţii asociate sau ale entităţii controlate în comun sunt folosite de entitatea raportoare la aplicarea metodei punerii în echivalenţă. Când finalul perioadei de raportare a entităţii este diferit faţă de cel al entităţii asociate sau al entităţii controlate în comun, entitatea asociată sau entitatea controlată în comun întocmeşte, pentru uzul entităţii care deţine participaţia, situaţii financiare la aceeaşi dată de raportare ca cea a situaţiilor financiare individuale ale entităţii raportoare, cu excepţia cazului în care este imposibil să se procedeze astfel.

(2) Atunci când, în conformitate cu alin. (1), situaţiile financiare ale unei entităţi asociate sau ale unei entităţi controlate în comun, folosite la aplicarea metodei punerii în echivalenţă, sunt întocmite pentru o dată diferită de cea folosită de entitate, trebuie realizate ajustări pentru a lua în considerare efectele tranzacţiilor sau ale evenimentelor semnificative care au avut loc între această dată şi data situaţiilor financiare ale entităţii. În orice caz, diferenţa dintre finalul perioadei de raportare a entităţii asociate sau a entităţii controlate în comun şi cel al perioadei de raportare a entităţii nu trebuie să fie mai mare de trei luni. Durata perioadelor de raportare şi orice diferenţă dintre finalurile perioadelor de raportare vor fi aceleaşi de la o perioadă la alta.

542. - În măsura în care diferenţa pozitivă menţionată la pct. 532 alin. (1) nu poate fi inclusă într-o categorie a elementelor de activ sau pasiv, aceasta este tratată în conformitate cu regulile aplicabile elementului "fond comercial", prevăzute la pct. 132, 141 alin. (4), 142, 181 şi 508 alin. (5) din reglementări.

543. - (1) Partea de profit sau pierdere a entităţilor asociate şi entităţilor controlate în comun, atribuibilă interesului de participare în aceste entităţi, este prezentată separat în contul de profit şi pierdere consolidat, la elementul "Profitul sau pierderea exerciţiului financiar aferent(ă) entităţilor asociate şi entităţilor controlate în comun".

(2) Dacă o entitate asociată sau o entitate controlată are în circulaţie acţiuni preferenţiale cumulative, care sunt deţinute de alte părţi decât entitatea şi sunt clasificate drept capitaluri proprii, atunci entitatea îşi calculează cota din profit sau pierdere după ajustarea efectuată pentru a lua în considerare dividendele aferente unor asemenea acţiuni, indiferent dacă dividendele au fost sau nu declarate.

544. - (1) Dacă cota unei entităţi din pierderile unei entităţi asociate sau a unei entităţi controlate în comun este egală sau mai mare decât participaţia acesteia în entitatea asociată sau entitatea controlată în comun, atunci entitatea întrerupe recunoaşterea cotei sale din pierderile viitoare. Participaţia într-o entitate asociată sau într-o entitate controlată în comun este valoarea contabilă a investiţiei în entitatea asociată sau în entitatea controlată în comun, stabilită prin folosirea metodei punerii în echivalenţă, precum şi orice interese pe termen lung care, în fond, fac parte din investiţia netă a entităţii în respectiva entitate asociată sau entitate controlată în comun. De exemplu, un element pentru care decontarea nu este planificată şi nici probabilă într-un viitor apropiat este, în fond, o extindere a investiţiei entităţii în entitatea asociată sau în entitatea controlată în comun. Astfel de elemente pot să includă acţiuni preferenţiale, creanţe sau împrumuturi pe termen lung, însă nu includ creanţe comerciale, datorii comerciale sau orice creanţă pe termen lung pentru care există garanţii reale adecvate, cum ar fi împrumuturile garantate. Pierderile recunoscute prin metoda punerii în echivalenţă care depăşesc investiţia entităţii în acţiuni ordinare se impută celorlalte componente ale interesului entităţii într-o entitate asociată sau într-o entitate controlată în comun în ordinea inversă a vechimii lor (adică, prioritatea la lichidare).

(2) După ce participaţia entităţii este redusă la zero, se contabilizează pierderile suplimentare şi se recunoaşte o datorie doar în măsura în care entitatea a suportat obligaţii

legale sau implicite ori a efectuat plăţi în numele entităţii asociate sau al entităţii controlate în comun. Dacă entitatea asociată sau entitatea controlată în comun raportează ulterior profituri, entitatea reia recunoaşterea cotei sale din aceste profituri doar după ce cota sa din profituri este egală cu cota din pierderi nerecunoscută.

Pierderi din depreciere

545. - (1) După aplicarea metodei punerii în echivalenţă, inclusiv recunoaşterea pierderilor entităţii asociate sau ale entităţii controlate în comun în conformitate cu pct. 544 alin. (1), entitatea stabileşte dacă este necesar să se recunoască vreo pierdere suplimentară din depreciere cu privire la investiţia sa netă în entitatea asociată sau în entitatea controlată în comun.

(2) Deoarece fondul comercial care face parte din valoarea contabilă a investiţiei în entitatea asociată sau în entitatea controlată în comun nu este recunoscut separat, el nu este testat separat pentru depreciere. În schimb, valoarea contabilă totală a investiţiei este testată pentru depreciere, drept activ unic, ori de câte ori există indicii că investiţia poate fi depreciată. O pierdere din depreciere recunoscută în aceste circumstanţe nu se alocă niciunui activ, inclusiv fondul comercial, care face parte din valoarea contabilă a investiţiei în entitatea asociată sau în entitatea controlată în comun. În mod corespunzător, orice reluare a respectivei pierderi din depreciere este recunoscută în măsura în care valoarea recuperabilă a investiţiei creşte ulterior.

546. - Eliminările prevăzute la pct. 512 alin. (1) se efectuează în măsura în care elementele sunt cunoscute sau accesibile.

547. - Dacă o entitate asociată întocmeşte situaţii financiare anuale consolidate, pct. 523 alin. (1), 532, 538, 539, 542, 543 alin. (1) şi 546 se aplică capitalurilor proprii prezentate în respectivele situaţii financiare anuale consolidate.

548. - Se poate renunţa la aplicarea prevederilor referitoare la metoda punerii în echivalenţă dacă interesul de participare în capitalul entităţii asociate sau al entităţii controlate în comun nu este semnificativ.

SECŢIUNEA 8.12

Conversia la cursul de închidere şi alte aspecte privind fondul comercial

549. - (1) Situaţiile financiare anuale ale societăţilor nerezidente sunt convertite după metoda cursului de închidere.

Această metodă presupune:

a) în bilanţ:

- exprimarea elementelor din bilanţ, cu excepţia capitalurilor proprii, la cursul de închidere;

- exprimarea capitalurilor proprii la cursul istoric;

- înscrierea, ca element distinct al capitalurilor proprii, a unei diferenţe din conversie (ct. 107 "Diferenţe de curs valutar din conversie"), ce corespunde diferenţei dintre capitalurile proprii la cursul de închidere şi capitalurile proprii la cursul istoric, precum şi diferenţei dintre rezultatul determinat în funcţie de cursul mediu sau cursul de schimb de la data tranzacţiilor şi rezultatul la cursul de închidere.

Diferenţa din conversie înscrisă în bilanţul consolidat este repartizată între societatea-mamă şi interesele care nu controlează;

b) în contul de profit şi pierdere - exprimarea veniturilor şi a cheltuielilor la cursul mediu. Când acesta fluctuează semnificativ, veniturile şi cheltuielile vor fi exprimate la cursurile de schimb de la data tranzacţiilor.

(2) Cursul de închidere este cursul de schimb de la data întocmirii bilanţului.

550. - Durata de amortizare a fondului comercial pozitiv se determină de la data achiziţiei acţiunilor sau, în cazul în care achiziţia are loc în două sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o filială.

551. - (1) O valoare prezentată ca un element separat şi care corespunde unui fond comercial negativ poate fi transferată în contul de profit şi pierdere consolidat numai:

a) dacă această diferenţă corespunde previziunii, la data achiziţiei, a unor rezultate viitoare nefavorabile ale entităţii în cauză sau previziunii unor costuri pe care entitatea respectivă urmează să le efectueze, în măsura în care o asemenea previziune se materializează; sau

b) în măsura în care diferenţa corespunde unui câştig realizat.

(2) În vederea recunoaşterii fondului comercial negativ, o entitate trebuie să se asigure că nu au fost supraevaluate activele identificabile achiziţionate şi nu au fost omise sau subevaluate datoriile.

(3) În măsura în care fondul comercial negativ se raportează la pierderi şi cheltuieli viitoare aşteptate, ce sunt identificate în planul pentru achiziţie al achizitorului şi pot fi măsurate credibil, dar care nu reprezintă datorii identificabile la data achiziţiei, acea parte a fondului comercial negativ trebuie recunoscută ca venit în contul de profit şi pierdere, atunci când sunt recunoscute aceste pierderi şi cheltuieli viitoare.

(4) În măsura în care fondul comercial negativ nu se raportează la pierderi şi cheltuieli viitoare aşteptate şi care pot fi măsurate în mod credibil la data achiziţiei, acest fond comercial negativ trebuie recunoscut ca venit în contul de profit şi pierdere, după cum urmează:

a) valoarea fondului comercial negativ ce nu depăşeşte valorile juste ale activelor nemonetare identificabile achiziţionate trebuie recunoscută ca venit atunci când beneficiile economice

viitoare cuprinse în activele identificabile amortizabile achiziţionate sunt consumate, deci, de-a lungul perioadei de viaţă utilă rămasă a acelor active; şi

b) valoarea fondului comercial negativ în exces faţă de valorile juste ale activelor nemonetare identificabile achiziţionate trebuie recunoscută imediat ca venit.

SECŢIUNEA 8.13

Notele explicative la situaţiile financiare anuale consolidate

552. - Notele explicative la situaţiile financiare anuale consolidate prezintă informaţiile cerute conform pct. 468, 469, 471 şi 472, pe lângă orice alte informaţii cerute conform altor prevederi ale prezentelor reglementări, într-un mod care să faciliteze evaluarea poziţiei financiare a entităţilor incluse în consolidare, luate în ansamblu, ţinând cont de ajustările esenţiale care decurg din caracteristicile specifice ale situaţiilor financiare anuale consolidate, comparativ cu situaţiile financiare anuale individuale, inclusiv în următoarele cazuri:

a) la prezentarea tranzacţiilor între părţi legate nu se includ tranzacţiile între părţi legate incluse în consolidare, care sunt eliminate cu ocazia consolidării; şi

b) la prezentarea indemnizaţiilor şi a avansurilor şi creditelor acordate membrilor organelor de administraţie, de conducere şi de supraveghere se prezintă numai sumele acordate membrilor organelor respective ale societăţii-mamă de către societatea-mamă şi de filialele sale.

553. - (1) Pe lângă informaţiile prevăzute la pct. 552, notele explicative la situaţiile financiare anuale consolidate conţin următoarele informaţii cu privire la entităţile incluse în consolidare:

a) denumirile şi sediile sociale ale entităţilor respective;

b) proporţia de capital deţinută în entităţile respective, altele decât societatea-mamă, de către entităţile incluse în consolidare sau de către persoanele care acţionează în nume propriu, dar în contul acestor entităţi; şi

c) informaţii privind condiţiile menţionate la pct. 494 şi 495, în urma aplicării pct. 496, 499 şi 500, pe baza cărora a fost efectuată consolidarea. Această menţiune poate fi însă omisă în cazul în care consolidarea a fost efectuată în temeiul pct. 494 alin. (1) lit. a), iar proporţia de capital este egală cu proporţia de drepturi de vot deţinute.

(2) Informaţiile prevăzute la alin. (1) sunt furnizate în ceea ce priveşte entităţile excluse din consolidare pe motiv că nu prezintă interes, conform pct. 59 şi 505, şi se furnizează explicaţii cu privire la excluderea entităţilor menţionate la pct. 504.

(3) Notele explicative la situaţiile financiare anuale consolidate conţin, de asemenea, următoarele informaţii:

a) denumirile şi sediile sociale ale entităţilor asociate, respectiv controlate în comun, incluse în consolidare, în înţelesul pct. 523 alin. (1), şi proporţia de capital al acestora deţinută de entităţile incluse în consolidare sau de persoane care acţionează în nume propriu, dar în contul acestor entităţi; şi

b) în ceea ce priveşte fiecare dintre entităţile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), alin. (2) şi alin. (3) lit. a), în care entităţile incluse în consolidare deţin, direct sau prin intermediul unor persoane care acţionează în nume propriu, dar în contul acestor entităţi, un interes de participare:

(i) denumirea şi sediul social al entităţilor respective;

(ii) proporţia de capital deţinută;

(iii) valoarea capitalurilor proprii, precum şi profitul sau pierderea entităţii respective pentru ultimul exerciţiu financiar pentru care au fost adoptate situaţii financiare.

SECŢIUNEA 8.14

Raportul consolidat al administratorilor

554. - Raportul consolidat al administratorilor cuprinde, pe lângă informaţiile prevăzute de alte dispoziţii ale prezentelor reglementări, cel puţin informaţiile cerute conform prevederilor capitolului 7 "Raportul administratorilor", ţinând cont de ajustările esenţiale care decurg din caracteristicile specifice ale unui raport consolidat al administratorilor, comparativ cu un raport al administratorilor, într-un mod care să faciliteze evaluarea poziţiei entităţilor incluse în consolidare, luate în ansamblu.

555. - La prezentarea de detalii privind acţiunile sau părţile sociale proprii deţinute, raportul consolidat al administratorilor indică numărul şi valoarea nominală sau, în absenţa unei valori nominale, echivalentul contabil al tuturor acţiunilor sau părţilor sociale ale societăţii-mamă deţinute de ea însăşi, de filiale ale acesteia sau de o persoană care acţionează în nume propriu, dar în contul oricăreia dintre acele entităţi. Aceste informaţii pot fi prezentate în notele explicative la situaţiile financiare anuale consolidate.

556. - Atunci când se solicită un raport consolidat al administratorilor, pe lângă raportul administratorilor, cele două rapoarte pot fi prezentate sub forma unui singur raport. În acest caz, auditorul trebuie să verifice atât situaţiile financiare anuale individuale, cât şi situaţiile financiare anuale consolidate, prin raportare la acel unic raport consolidat al administratorilor

---

Pct. 556 a fost modificat de pct. 30 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

CAP. 9

Aprobarea, semnarea și publicarea situațiilor financiare anuale

557. - (1) Situațiile financiare anuale se întocmesc și se publică, potrivit legii, în moneda națională.

(2) Situațiile financiare anuale sunt semnate de persoanele în drept, cuprinzând:

- numele și prenumele persoanei care le-a întocmit, înscrise în clar;

- calitatea acesteia (director economic, contabil-șef sau altă persoană desemnată prin decizie scrisă de administrator, persoană autorizată potrivit legii, membră a Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România);

- numărul de înregistrare în organismul profesional, dacă este cazul.

SECȚIUNEA 9.1

Obligația generală de publicare

558. - Situațiile financiare anuale aprobate corespunzător și raportul administratorilor, împreună cu opinia auditorului statutar sau a firmei de audit menționată la secțiunea 10.1 "Cerințe generale privind auditul" din prezentele reglementări, respectiv raportul cenzorilor, după caz, se publică în conformitate cu legislația în vigoare.

559. - Trebuie să fie posibilă obținerea, la cerere, a unor copii ale situațiilor financiare. Prețul unei astfel de copii nu poate depăși costul său administrativ.

560. - Prevederile pct. 558 se aplică și în ceea ce privește situațiile financiare anuale consolidate și rapoartele consolidate ale administratorilor.

SECȚIUNEA 9.2

Alte cerințe în materie de publicare

561. - (1) Dacă se publică în întregime, situațiile financiare anuale și raportul administratorilor sunt reproduse cu forma și conținutul pe baza cărora auditorul statutar sau firma de audit și-a întocmit opinia. Acestea sunt însoțite de textul complet al raportului de audit.

(2) Dacă situațiile financiare anuale nu se publică în întregime, versiunea prescurtată a acestora, care nu este însoțită de raportul de audit:

a) menționează faptul că versiunea publicată este prescurtată;

b) face trimitere la registrul la care au fost depuse, potrivit legii, sau, dacă acestea nu au fost încă depuse, menționează acest lucru;

c) menționează dacă auditorul statutar sau firma de audit a emis o opinie de audit fără rezerve, cu rezerve ori contrară sau dacă auditorul statutar sau firma de audit nu a fost în măsură să emită o opinie de audit;

d) menționează dacă raportul de audit face referire la aspecte asupra cărora auditorul statutar sau firma de audit a atras atenția prin evidențiere, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve.

SECȚIUNEA 9.3

Responsabilitatea și răspunderea pentru întocmirea și publicarea situațiilor financiare anuale și a raportului administratorilor

562. - (1) Membrii organelor de administrație, de conducere și de supraveghere ale unei entități, care acționează în limitele competențelor conferite de legislația națională, au responsabilitatea colectivă de a asigura faptul că situațiile financiare anuale individuale și raportul administratorilor, respectiv situațiile financiare anuale consolidate și rapoartele consolidate ale administratorilor, sunt întocmite și se publică în conformitate cu cerințele prezentelor reglementări.

(2) Încălcarea responsabilităților menționate la alin. (1) se sancționează potrivit Legii contabilității nr. 82/1991 , republicată, cu modificările și completările ulterioare.

CAP. 10

Auditul

SECȚIUNEA 10.1

Cerințe generale privind auditul

563. - (1) Situațiile financiare anuale ale entităților mijlocii și mari, precum și ale societăților/companiilor naționale, societăților cu capital integral sau majoritar de stat și regiilor autonome sunt auditate de unul sau mai mulți auditori statutari sau firme de audit.

(2) Sunt supuse, de asemenea, auditului entitățile care, la data bilanțului, depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii:

a) totalul activelor: 16.000.000 lei (echivalentul a 3.650.000 de euro);

b) cifra de afaceri netă: 32.000.000 lei (echivalentul a 7.300.000 de euro);

c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

Obligația de auditare pentru entitățile prevăzute la prezentul alineat se aplică atunci când acestea depășesc limitele respective în două exerciții financiare consecutive. De asemenea, entitățile respective sunt scutite de la obligația de auditare a situațiilor financiare anuale dacă limitele a două dintre cele trei criterii menționate nu sunt depășite în două exerciții financiare consecutive.

Alin. (2) al pct. 563 a fost modificat de pct. 31 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(3) Situațiile financiare anuale ale entităților mici și microentităților se verifică, după caz, de cenzori, potrivit legii.

(4) Totodată, auditorul (auditorii) statutar(i) sau firma (firmele) de audit:

a) exprimă o opinie privind:

(i) consecvenţa raportului administratorilor cu situaţiile financiare pentru acelaşi exerciţiu financiar; şi

(ii) întocmirea raportului administratorilor în conformitate cu cerinţele legale aplicabile;

b) declară dacă, pe baza cunoaşterii şi a înţelegerii dobândite în cursul auditului cu privire la entitate şi la mediul acesteia, a(au) identificat informaţii eronate semnificative prezentate în raportul administratorilor, indicând natura acestor informaţii eronate.

564. - (1) Prevederile pct. 563 alin. (1) referitoare la obligaţia auditării se aplică şi situaţiilor financiare anuale consolidate.

(1^1) Auditarea situaţiilor financiare anuale individuale ale entităţilor cuprinse în consolidare se efectuează potrivit prevederilor pct. 563.

Alin. (1^1) al pct. 564 a fost introdus de pct. 32 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

(2) Prevederile pct. 563 alin. (4) se aplică şi situaţiilor financiare anuale consolidate şi rapoartelor consolidate ale administratorilor.

SECŢIUNEA 10.2

Raportul de audit

565. - (1) Raportul de audit conţine:

a) o introducere care identifică cel puţin situaţiile financiare care fac obiectul auditului statutar, împreună cu cadrul de raportare financiară care a fost aplicat la întocmirea acestora;

b) o descriere a domeniului de aplicare al auditului statutar, care identifică cel puţin standardele de audit conform cărora a fost efectuat auditul statutar;

c) o opinie de audit care este fără rezerve, cu rezerve sau contrară şi care prezintă clar punctul de vedere al auditorului statutar cu privire la următoarele:

(i) dacă situaţiile financiare anuale oferă o imagine fidelă, în conformitate cu cadrul relevant de raportare financiară; şi

(ii) după caz, dacă situaţiile financiare anuale sunt conforme cerinţelor legale aplicabile.

Dacă auditorul statutar nu este în măsură să emită o opinie de audit, raportul menţionează imposibilitatea emiterii unei astfel de opinii;

d) o menţiune privind aspectele asupra cărora auditorul statutar atrage atenţia prin evidenţiere, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve;

e) opinia şi declaraţia menţionate la pct. 563 alin. (4).

(2) Raportul de audit se semnează şi se datează de către auditorul statutar. În cazul în care auditul statutar este efectuat de o firmă de audit, raportul de audit poartă semnătura cel puţin a auditorului/auditorilor statutar(i) care a(u) efectuat auditul în numele firmei de audit.

(3) Raportul de audit privind situaţiile financiare anuale consolidate trebuie să respecte cerinţele prevăzute la alin. (1) şi (2). În cazul situaţiilor financiare anuale consolidate, atunci când raportează asupra consecvenţei raportului administratorilor cu situaţiile financiare, aşa cum se prevede la alin. (1) lit. e), auditorul statutar sau firma de audit are în vedere situaţiile financiare anuale consolidate şi raportul consolidat al administratorilor. Dacă situaţiile financiare anuale ale societăţii-mamă sunt prezentate în vederea aprobării odată cu situaţiile financiare anuale consolidate, iar societatea-mamă are obligaţia de auditare, cele două rapoarte de audit pot fi prezentate sub forma unui singur raport.

CAP. 11

Controlul intern

566. - (1) În înţelesul prezentelor reglementări, controlul intern al entităţii vizează asigurarea:

- conformităţii cu legislaţia în vigoare;
- aplicării deciziilor luate de conducerea entităţii;
- bunei funcţionări a activităţii interne a entităţii;
- fiabilităţii informaţiilor financiare;
- eficacităţii operaţiunilor entităţii;
- utilizării eficiente a resurselor;
- prevenirii şi controlului riscurilor de a nu se atinge obiectivele fixate etc.

Ca urmare, procedurile de control intern au ca obiectiv:

- pe de o parte, urmărirea înscrierii activităţii entităţii şi a comportamentului personalului în cadrul definit de legislaţia aplicabilă, valorile, normele şi regulile interne ale entităţii;

- pe de altă parte, verificarea dacă informaţiile contabile, financiare şi de gestiune comunicate reflectă corect activitatea şi situaţia entităţii.

(2) Scopul controlului intern este să asigure coerenţa obiectivelor, să identifice factorii-cheie de reuşită şi să comunice conducătorilor entităţii, în timp real, informaţiile referitoare la performanţe şi perspective. Indiferent de natura sau mărimea entităţii, eforturile depuse pentru aplicarea unui control intern satisfăcător sunt legate de aplicarea unor bune practici.

567. - Controlul intern se aplică pe tot parcursul operaţiunilor desfăşurate de entitate, astfel:

a) anterior realizării operaţiunilor, cu ocazia elaborării bugetului, ceea ce va permite, ulterior realizării operaţiunilor, controlul bugetar;

b) în timpul operaţiunilor, de exemplu, sub aspectul determinării procentului de realizare fizică a producţiei în curs de execuţie sau a procentului de rebuturi înregistrate;

c) după finalizarea operaţiunilor, caz în care verificarea este destinată, de exemplu, să analizeze rentabilitatea operaţiunilor şi să constate existenţa conformităţii sau a eventualelor anomalii, care trebuie corectate.

568. - În contextul situaţiilor financiare anuale consolidate, aria controlului intern contabil şi financiar se referă la societăţile cuprinse în consolidare.

569. - Controlul intern cuprinde componente strâns legate, respectiv:

- o definire clară a responsabilităţilor, resurse şi proceduri adecvate, modalităţi şi sisteme de informare, instrumente şi practici corespunzătoare;

- difuzarea internă de informaţii pertinente, fiabile, a căror cunoaştere permite fiecăruia să îşi exercite responsabilităţile;

- un sistem care urmăreşte, pe de o parte, analizarea principalelor riscuri identificabile în ceea ce priveşte obiectivele entităţii şi, pe de altă parte, asigurarea existenţei de proceduri de gestionare a acestor riscuri;

- activităţi corespunzătoare de control, pentru fiecare proces, concepute pentru a reduce riscurile susceptibile să afecteze realizarea obiectivelor entităţii;

- o supraveghere permanentă a dispozitivului de control intern, precum şi o examinare a funcţionării sale.

570. - Activităţile de control fac parte integrantă din procesul de gestiune prin care entitatea urmăreşte atingerea obiectivelor propuse. Controlul vizează aplicarea normelor şi procedurilor de control intern, la toate nivelurile ierarhice şi funcţionale: aprobare, autorizare, verificare, evaluarea performanţelor operaţionale, securizarea activelor, separarea funcţiilor.

571. - Evaluarea controlului intern pleacă de la aspecte precum:

- existenţa de ghiduri şi manuale de proceduri;

- garantarea evoluţiei sistemului de control intern;

- asigurarea posibilităţii accesului la sistem pentru controlul extern;

- asigurarea posibilităţii confruntării descrierii teoretice cu realitatea.

572. - (1) În cadrul unui mediu informatizat, controlul intern pleacă de la aspecte precum:

- existenţa unei strategii informatice formalizate, elaborate cu implicarea conducerii operaţionale;

- implicarea conducerii şi sensibilizarea sa faţă de riscurile crescute sau generate de informatică;

- alocarea de resurse care demonstrează capacitatea sistemului informatic de a-şi atinge obiectivele;

- recrutarea de personal cu un nivel de competenţă adaptat tehnologiilor utilizate şi existenţa unui plan de formare continuă care trebuie să permită o actualizare a cunoştinţelor.

(2) Elementele de risc specifice, introduse de utilizarea informaticii, se referă la evaluarea unor aspecte precum:

- nivelul de dependenţă a entităţii de sistemul său informatic, cu influenţă asupra continuităţii exploatării, atunci când dependenţa este prea mare;

- nivelul de confidenţialitate a informaţiilor vehiculate de sistem;

- obligaţia de respectare a dispoziţiilor în vigoare referitoare la fiscalitate, protecţia persoanelor, proprietatea intelectuală sau reglementări specifice anumitor sectoare de activitate.

573. - (1) În domeniul organizării generale, trebuie să existe:

- o documentare referitoare la principiile de contabilizare şi control al operaţiunilor;

- circuite de informaţii vizând exhaustivitatea operaţiunilor, o centralizare rapidă şi o armonizare a datelor contabile, precum şi controale asupra aplicării acestor circuite;

- un calendar al elaborării de informaţii contabile şi financiare difuzate în cadrul grupului, necesare pentru situaţiile financiare ale societăţii-mamă.

(2) Sunt necesare, de asemenea:

- identificarea cu claritate a persoanelor responsabile cu elaborarea informaţiilor contabile şi financiare publicate sau care participă la elaborarea situaţiilor financiare;

- accesul fiecărui colaborator implicat în procesul elaborării de informaţii contabile şi financiare, la informaţiile necesare controlului intern;

- instituirea unui mecanism prin care să se asigure efectuarea controalelor;

- proceduri prin care să se verifice dacă controalele au fost efectuate, să se identifice abaterile de la regulă şi să se poată remedia, dacă este necesar;

- existenţa unui proces care urmăreşte identificarea resurselor necesare bunei funcţionări a funcţiei contabile;

- adaptarea necesarului de personal şi a competenţelor acestuia la mărimea şi complexitatea operaţiunilor, ca şi la evoluţia nevoilor şi constrângerilor.

574. - (1) Controlul intern contabil şi financiar al entităţii se aplică în vederea asigurării unei gestiuni contabile şi a unei urmăriri financiare a activităţilor sale, pentru a răspunde obiectivelor definite.

(2) Controlul intern contabil și financiar este un element major al controlului intern. El vizează ansamblul proceselor de obținere și comunicare a informației contabile și financiare și contribuie la realizarea unei informații fiabile și conforme exigențelor legale.

Ca și controlul intern în general, el se sprijină pe un sistem cuprinzând în special elaborarea și aplicarea politicilor și procedurilor în domeniu, inclusiv a sistemului de supraveghere și control.

(3) Controlul intern contabil și financiar vizează asigurarea:

- conformității informațiilor contabile și financiare publicate, cu regulile aplicabile acestora;
- aplicării instrucțiunilor elaborate de conducere în legătură cu aceste informații;
- protejării activelor;
- prevenirii și detectării fraudelor și neregulilor contabile și financiare;
- fiabilității informațiilor difuzate și utilizate la nivel intern în scop de control, în măsura în care ele contribuie la elaborarea de informații contabile și financiare publicate;
- fiabilității situațiilor financiare anuale publicate și a altor informații comunicate pieței.

575. - Sub aspectul regulilor contabile, trebuie avute în vedere:

- existența unui manual de politici contabile;
- existența unei proceduri de aplicare a acestui manual;
- existența de controale prin care să se asigure respectarea manualului;
- cunoașterea evoluției legislației contabile și fiscale;
- efectuarea de controale specifice asupra punctelor sensibile;
- identificarea și tratarea corespunzătoare a anomaliilor;
- adaptarea programelor informatice la nevoile entității;
- conformitatea cu regulile contabile;
- asigurarea exactității și exhaustivității înregistrărilor contabile;
- respectarea caracteristicilor calitative ale informațiilor cuprinse în situațiile financiare, astfel încât să satisfacă nevoile utilizatorilor;
- pregătirea informațiilor necesare consolidării grupului;
- definirea și distribuirea procedurilor de elaborare a situațiilor financiare anuale consolidate, către toate entitățile de consolidat.

CAP. 12

Dispoziții privind scutirile și restricțiile aplicabile scutirilor

SECȚIUNEA 12.1

Scutiri pentru microentități

576. - (1) Cu respectarea prevederilor alin. (2) al prezentului punct, microentitățile nu au obligația elaborării notelor explicative la situațiile financiare anuale, prevăzute la pct. 468 și 469.

(2) Microentitățile prezintă informațiile prevăzute la pct. 468 lit. a), d) și e) și pct. 491 alin. (2) lit. c).

577. - (1) Microentitățile întocmesc bilanț prescurtat, în formatul prevăzut la pct. 451.

(2) Microentitățile întocmesc cont prescurtat de profit și pierdere, care să prezinte separat:

- cifra de afaceri netă;
- alte venituri;
- costul materiilor prime și al consumabilelor;
- cheltuieli cu personalul;
- ajustări de valoare;
- alte cheltuieli;
- impozite;
- profit sau pierdere.

578. - Situațiile financiare anuale întocmite de microentități potrivit pct. 576 și 577 oferă imaginea fidelă prevăzută la pct. 24 și 25. Prevederile pct. 26 nu se aplică în cazul acestor situații financiare anuale.

SECȚIUNEA 12.2

Restricții referitoare la entitățile de interes public

579. - Cu excepția cazului în care se prevede expres în prezentele reglementări, simplificările și exceptările prevăzute de prezentele reglementări nu se aplică entităților de interes public. O entitate de interes public este considerată ca fiind din categoria entităților mijlocii și mari, indiferent de cifra de afaceri netă, totalul activelor sau numărul său mediu de salariați în cursul exercițiului financiar.

CAP. 13

Raportarea plăților efectuate către guverne

SECȚIUNEA 13.1

Definiții referitoare la raportarea privind plățile către guverne

580. - (1) În înțelesul prezentului capitol, se aplică următoarele definiții:

1. entitate activă în industria extractivă înseamnă o entitate care desfășoară activități ce implică explorarea, prospectarea, descoperirea, exploatarea și extracția zăcămintelor de minerale, petrol, gaze naturale sau alte materiale, în cadrul activităților economice enumerate în anexa I

la Regulamentul (CE) nr. 1.893/2006 al Parlamentului European și al Consiliului din 20 decembrie 2006 de stabilire a Nomenclatorului statistic al activităților economice NACE a doua revizuire și de modificare a Regulamentului (CEE) nr. 3.037/90 al Consiliului, precum și a anumitor regulamente CE privind domenii statistice specifice*3), la secțiunea B INDUSTRIA EXTRACTIVĂ ȘI EXPLOATAREA ÎN CARIERE, diviziunile 05 Extracția cărbunelui și lignitului, 06 Extracția țițeiului și a gazelor naturale, 07 Extracția minereurilor metalifere și 08 Alte activități din industria extractivă;

*3) JO L 393, 30.12.2006, p. 1.

2. entitate activă în sectorul exploatării pădurilor primare înseamnă o întreprindere care desfășoară, în pădurile primare, activități prevăzute în Regulamentul (CE) nr. 1.893/2006, respectiv secțiunea A - AGRICULTURĂ, SILVICULTURĂ ȘI PESCUIT, diviziunea 02 Silvicultură și exploatare forestieră, grupa 02.2 Exploatare forestieră, din anexa I la acest regulament;

3. guvern înseamnă orice autoritate națională, regională sau locală a unui stat membru sau a unei țări terțe. Sunt incluse departamentele, agențiile sau întreprinderile controlate de acea autoritate, în sensul prevederilor secțiunii 8.2 "Obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate";

4. proiect înseamnă activități operaționale care sunt reglementate de un singur contract, licență, locație, concesiune sau alte acorduri juridice similare și care formează baza pentru o obligație de plată cu un guvern. Cu toate acestea, dacă mai multe astfel de acorduri sunt interconectate pe fond și formează baza pentru o obligație de plată cu un guvern, acestea sunt considerate a fi un proiect;

5. plată înseamnă o sumă plătită fie în numerar, fie în natură, pentru activitățile menționate la pct. 1 și 2, de următoarele tipuri:

a) drepturi de producție;

b) impozite percepute asupra venitului, producției sau profiturilor societăților, cu excepția impozitelor percepute asupra consumului, cum ar fi taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe venitul personal sau impozitul pe vânzări;

c) redevențe;

d) dividende;

e) prime de semnare, descoperire și producție;

f) taxe de licență, taxe de închiriere, taxe de înregistrare și alte taxe aferente licențelor și/sau concesiunilor; și

g) plăți pentru îmbunătățiri aduse infrastructurii.

(2) Plățile menționate la alin. (1) pct. 5 sunt cele prevăzute de legislația în vigoare, aplicabilă entității. Plățile respective presupun transfer de beneficii economice incluzând fluxuri de trezorerie, transferuri de bunuri sau prestări de servicii efectuate în cursul exercițiului financiar de raportare, indiferent de perioada în care a fost înregistrată obligația corespunzătoare.

581. - (1) Pentru a determina dacă o entitate este activă sau un grup este activ în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare, definițiile respective se referă la clasificarea activităților economice pentru scopuri statistice, prezentate în secțiunile relevante ale Regulamentului (CE) nr. 1.893/2006.

(2) Se consideră, de asemenea, că o entitate care este parte a unei asocieri în participație sau a unei entități controlate în comun este activă în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare dacă acea asociere în participație sau entitate controlată în comun se califică pentru clasificarea NACE.

SECȚIUNEA 13.2

Entități obligate să raporteze plățile către guverne

582. - (1) Entitățile mijlocii și mari, indiferent de natura acționarilor, precum și societățile/companiile naționale, societățile cu capital integral sau majoritar de stat și regiile autonome, active în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare au obligația de a întocmi și a publica anual un raport asupra plăților către guverne.

(2) În cazul în care o entitate devine entitate încadrată în categoria entităților mijlocii și mari, cerințele de raportare prevăzute de prezentul capitol se aplică dacă criteriile de mărime prevăzute la pct. 9 alin. (4) sunt depășite două exerciții financiare consecutive.

(3) Cerințele de raportare prevăzute de prezentul capitol se aplică și în cazul în care entitatea este parte a unei asocieri în participație care își desfășoară activitatea în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare. În acest caz, plățile cuprinse în raportul asupra plăților efectuate către guverne se prezintă în proporția corespunzătoare participării sale la acea asociere în participație.

(4) Obligația menționată la alin. (1) nu se aplică entităților care sunt filiale sau societăți-mamă, dacă sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

a) societatea-mamă intră sub incidența legislației naționale; și

b) plățile efectuate de entitate către guverne sunt incluse în raportul consolidat asupra plăților către guverne, întocmit de societatea-mamă respectivă în conformitate cu secțiunea 13.4 "Raportul consolidat asupra plăților către guverne".

SECȚIUNEA 13.3

Conținutul raportului

583. - (1) Nu este necesar ca o plată, indiferent dacă este plată unică sau o serie de plăţi conexe, să fie luată în considerare în raport dacă este mai mică de 443.400 lei (echivalentul a 100.000 euro la cursul valutar publicat în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene la data de 19 iulie 2013) în cursul unui exerciţiu financiar. Aceasta înseamnă că, în cazul oricărui acord care prevede plăţi periodice sau în tranşe (de exemplu chiriile), entitatea trebuie să ia în considerare suma totală a plăţilor periodice conexe sau a tranşelor de plăţi conexe pentru a stabili dacă a fost atins pragul pentru respectiva serie de plăţi şi, prin urmare, dacă este necesară publicarea lor.

(2) Entităţile active în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare nu sunt obligate să separe plăţile şi să le aloce pe baza unor proiecte, în cazul plăţilor efectuate pentru a respecta obligaţii impuse entităţii la nivelul său şi nu la nivel de proiect. De exemplu, dacă o entitate are mai mult de un proiect într-o ţară gazdă, iar guvernul ţării respective percepe impozit pe profitul entităţii în legătură cu ansamblul veniturilor entităţii în acea ţară şi nu în legătură cu un anumit proiect sau cu o anumită operaţiune pe teritoriul său, entitatea poate să prezinte plata sau plăţile rezultate din perceperea impozitului fără a menţiona un proiect anume care să fie asociat acestor plăţi.

Pct. 583 a fost modificat de pct. 33 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

584. - (1) Raportul prezintă următoarele informaţii în legătură cu activităţile descrise la pct. 580 alin. (1) pct. 1 şi 2, aferente exerciţiului financiar în cauză:

a) suma totală a plăţilor efectuate către fiecare guvern;

b) suma totală pe tip de plată, în conformitate cu pct. 580 alin. (1) pct. 5 lit. a)-g), efectuată către fiecare guvern;

c) dacă plăţile au fost atribuite unui proiect specific, suma totală pe tip de plată, în conformitate cu pct. 580 alin. (1) pct. 5 lit. a)-g), efectuată pentru fiecare astfel de proiect şi suma totală a plăţilor pentru fiecare astfel de proiect.

(2) Plăţile efectuate de entitate pentru obligaţii impuse la nivelul entităţii pot fi prezentate la nivelul acesteia, şi nu la nivel de proiect.

585. - Dacă se efectuează plăţi în natură către guverne, ele sunt raportate în valoare şi, dacă este cazul, în volum. Se prezintă note justificative pentru a explica modul în care a fost determinată această valoare.

586. - Informaţiile publicate cu privire la plăţile menţionate în prezenta secţiune reflectă substanţa, mai curând decât forma plăţii sau a activităţii în cauză. Plăţile şi activităţile nu pot fi separate sau agregate în mod artificial, în vederea evitării aplicării prezentelor reglementări.

SECŢIUNEA 13.4

Raportul consolidat asupra plăţilor către guverne

587. - (1) Entităţile mijlocii şi mari, precum şi entităţile de interes public, active în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare, care intră sub incidenţa legislaţiei naţionale, au obligaţia de a întocmi un raport consolidat asupra plăţilor efectuate către guverne în conformitate cu pct. 582-586 dacă, în calitate de societăţi-mamă, au obligaţia de a întocmi situaţii financiare anuale consolidate în conformitate cu secţiunea 8.2 "Obligaţia de a întocmi situaţii financiare anuale consolidate".

(2) O societate-mamă este considerată, de asemenea, a fi activă în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare dacă oricare dintre filialele sale este activă în industria sau în sectorul menţionat. Filialele avute în vedere în acest scop sunt aceleaşi cu cele cuprinse în perimetrul de consolidare utilizat la întocmirea situaţiilor financiare anuale consolidate. Ca urmare, perimetrul de consolidare stabilit potrivit cap. 8 "Situaţii financiare anuale consolidate şi rapoarte consolidate" este folosit şi pentru aplicarea prevederilor prezentului capitol.

(3) Societatea-mamă şi filialele au semnificaţia prevăzută de secţiunea 1.2 "Definiţii".

588. - (1) Raportul consolidat cuprinde numai plăţile către guverne rezultate în urma operaţiunilor de extracţie şi/sau de exploatare forestieră.

(2) În cazul în care o entitate controlată în comun, cuprinsă în consolidare, îşi desfăşoară activitatea în industria extractivă sau în sectorul exploatării pădurilor primare, în scopul întocmirii raportului consolidat prevăzut de prezenta secţiune sunt avute în vedere plăţile corespunzătoare participaţiei deţinute în acea entitate controlată în comun.

589. - (1) Obligaţia de a întocmi raportul consolidat menţionat la pct. 587 nu se aplică:

a) unei societăţi-mamă a unui grup din categoria grupurilor mici şi mijlocii, aşa cum acestea sunt definite la pct. 10 alin. (2), cu excepţia cazului în care o entitate afiliată este entitate de interes public; şi

b) unei societăţi-mamă reglementate de legislaţia naţională, care este ea însăşi filială, dacă societatea-mamă a acesteia se află sub incidenţa legislaţiei naţionale.

(2) Dacă un grup din categoria grupurilor mici şi mijlocii include o entitate de interes public, întregul grup este tratat ca fiind grup mare. În acest caz, în scopul aplicării prezentei secţiuni, societatea-mamă a grupului are obligaţia de a întocmi raport consolidat asupra plăţilor către guverne.

590. - (1) O entitate, inclusiv o entitate de interes public, poate fi exclusă din raportul

consolidat asupra plăţilor către guverne dacă este îndeplinită cel puţin una din următoarele condiţii:

a) restricţii severe pe termen lung împiedică în mod substanţial exercitarea de către societatea-mamă a drepturilor sale asupra activelor sau conducerii entităţii în cauză;

b) în cazuri extrem de rare în care informaţiile necesare pentru întocmirea raportului consolidat asupra plăţilor către guverne în conformitate cu prezentele reglementări nu pot fi obţinute fără cheltuieli disproporţionate sau întârzieri nejustificate;

c) acţiunile sau părţile sociale ale entităţii în cauză sunt deţinute exclusiv în vederea vânzării lor ulterioare.

(2) Scutirile menţionate la alin. (1) se aplică numai dacă sunt utilizate şi în scopul întocmirii situaţiilor financiare anuale consolidate.

SECŢIUNEA 13.5

Publicarea

591. - Raportul prevăzut la pct. 582 şi raportul consolidat prevăzut la pct. 587 asupra plăţilor către guverne se publică potrivit legislaţiei naţionale. Întreprinderile menţionate la pct. 582 şi 587, care întocmesc şi publică un raport în conformitate cu cerinţe de raportare ale unei ţări terţe evaluate ca fiind echivalente cu cele prevăzute în prezentul capitol, sunt exceptate de la cerinţele prezentului capitol, cu excepţia obligaţiei de a publica respectivul raport potrivit legislaţiei naţionale în vigoare.

592. - Membrii organelor responsabile ale unei entităţi, care acţionează în limitele competenţelor conferite de legislaţia naţională, au responsabilitatea de a se asigura, aplicând la nivel maxim cunoştinţele şi abilităţile de care dispun, că raportul asupra plăţilor către guverne este întocmit şi publicat în conformitate cu cerinţele prezentelor reglementări.

CAP. 14

Planul de conturi general

593. - (1) Conturile sintetice din planul de conturi se pot dezvolta pe conturi analitice în funcţie de necesităţile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităţilor proprii ale fiecărei entităţi.

(2) Conturile pot avea funcţiune contabilă de activ (A), pasiv (P) sau sunt bifuncţionale (A/P). În general, conturile cu funcţiune contabilă de activ corespund elementelor de natura activelor şi cheltuielilor, iar conturile cu funcţiune contabilă de pasiv corespund elementelor de natura datoriilor, capitalurilor proprii şi veniturilor sau sunt aferente ajustărilor de valoare.

În conturile cu trei cifre, cifra terminală 9 semnifică operaţiuni de sens contrar celor acoperite în mod normal de conturile de nivel superior din grupa din care fac parte.

(3) Conturile în afara bilanţului sunt conturi care se debitează şi se creditează în funcţie de modalitatea de înregistrare în conturile de bilanţ a operaţiunii, la scadenţă sau la data realizării acesteia.

(4) Pentru organizarea contabilităţii de gestiune, nu este obligatorie utilizarea conturilor din clasa 9 "Conturi de gestiune".

594. - Planul de conturi general este următorul:

Font 9

Clasa 1 - Conturi de capitaluri, provizioane, împrumuturi şi datorii asimilate

10. Capital şi rezerve

- 101. Capital*4)
  - 1011. Capital subscris nevărsat (P)
  - 1012. Capital subscris vărsat (P)
  - 1015. Patrimoniul regiei (P)
  - 1016. Patrimoniul public*5) (P)
  - 1017. Patrimoniul privat*6) (P)
  - 1018. Patrimoniul institutelor naţionale de cercetare-dezvoltare (P)
- 103. Alte elemente de capitaluri proprii
  - 1031. Beneficii acordate angajaţilor sub forma instrumentelor de capitaluri proprii (P)
  - 1033. Diferenţe de curs valutar în relaţie cu investiţia netă într-o entitate străină*7) (A/P)
  - 1038. Diferenţe din modificarea valorii juste a activelor financiare disponibile în vederea vânzării şi alte elemente de capitaluri proprii*8) (A/P)
- 104. Prime de capital
  - 1041. Prime de emisiune (P)
  - 1042. Prime de fuziune/divizare (P)
  - 1043. Prime de aport (P)
  - 1044. Prime de conversie a obligaţiunilor în acţiuni (P)
- 105. Rezerve din reevaluare (P)
- 106. Rezerve
  - 1061. Rezerve legale (P)
  - 1063. Rezerve statutare sau contractuale (P)
  - 1068. Alte rezerve (P)
- 107. Diferenţe de curs valutar din conversie*9) (A/P)
- 108. Interese care nu controlează*10)
  - 1081. Interese care nu controlează - rezultatul exerciţiului financiar (A/P)
  - 1082. Interese care nu controlează - alte capitaluri proprii (A/P)
- 109. Acţiuni proprii

1091. Acţiuni proprii deţinute pe termen scurt (A)
1092. Acţiuni proprii deţinute pe termen lung (A)
1095. Acţiuni proprii reprezentând titluri deţinute de societatea absorbită la societatea absorbantă (A)

11. Rezultatul reportat
117. Rezultatul reportat
1171. Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită (A/P)
1172. Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puţin IAS 29*11) (A/P)
1173. Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile (A/P)
1174. Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile (A/P)
1175. Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare (P)
1176. Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene (A/P)*12)

12. Rezultatul exerciţiului financiar
121. Profit sau pierdere (A/P)
129. Repartizarea profitului (A)

14. Câştiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
141. Câştiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
1411. Câştiguri legate de vânzarea instrumentelor de capitaluri proprii (P)
1412. Câştiguri legate de anularea instrumentelor de capitaluri proprii (P)
149. Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
1491. Pierderi rezultate din vânzarea instrumentelor de capitaluri proprii (A)
1495. Pierderi rezultate din reorganizări, care sunt determinate de anularea titlurilor deţinute (A)
1498. Alte pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii (A)

15. Provizioane
151. Provizioane
1511. Provizioane pentru litigii (P)
1512. Provizioane pentru garanţii acordate clienţilor (P)
1513. Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale şi alte acţiuni similare legate de acestea (P)
1514. Provizioane pentru restructurare (P)
1515. Provizioane pentru pensii şi obligaţii similare (P)
1516. Provizioane pentru impozite (P)
1517. Provizioane pentru terminarea contractului de muncă (P)
1518. Alte provizioane (P)

16. Împrumuturi şi datorii asimilate
161. Împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni
1614. Împrumuturi externe din emisiuni de obligaţiuni garantate de stat (P)
1615. Împrumuturi externe din emisiuni de obligaţiuni garantate de bănci (P)
1617. Împrumuturi interne din emisiuni de obligaţiuni garantate de stat (P)
1618. Alte împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni (P)
162. Credite bancare pe termen lung
1621. Credite bancare pe termen lung (P)
1622. Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadenţă (P)
1623. Credite externe guvernamentale (P)
1624. Credite bancare externe garantate de stat (P)
1625. Credite bancare externe garantate de bănci (P)
1626. Credite de la trezoreria statului (P)
1627. Credite bancare interne garantate de stat (P)
166. Datorii care privesc imobilizările financiare
1661. Datorii faţă de entităţile afiliate (P)
1663. Datorii faţă de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun (P)
167. Alte împrumuturi şi datorii asimilate (P)
168. Dobânzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate
1681. Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiuni de obligaţiuni (P)
1682. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung (P)
1685. Dobânzi aferente datoriilor faţă de entităţile afiliate (P)
1686. Dobânzi aferente datoriilor faţă de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun (P)
1687. Dobânzi aferente altor împrumuturi şi datorii asimilate (P)
169. Prime privind rambursarea obligaţiunilor şi a altor datorii
1691. Prime privind rambursarea obligaţiunilor (A)
1692. Prime privind rambursarea altor datorii (A)

Clasa 2 - Conturi de imobilizări

20. IMOBILIZĂRI NECORPORALE
201. Cheltuieli de constituire (A)
203. Cheltuieli de dezvoltare (A)
205. Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale, drepturi şi active similare (A)

206. Active necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale (A)
207. Fond comercial
2071. Fond comercial pozitiv*13) (A)
2075. Fond comercial negativ (P)
208. Alte imobilizări necorporale (A)
21. Imobilizări corporale
211. Terenuri şi amenajări de terenuri (A)
2111. Terenuri
2112. Amenajări de terenuri
212. Construcţii (A)
213. Instalaţii tehnice şi mijloace de transport
2131. Echipamente tehnologice (maşini, utilaje şi instalaţii de lucru) (A)
2132. Aparate şi instalaţii de măsurare, control şi reglare (A)
2133. Mijloace de transport (A)
214. Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale (A)
215. Investiţii imobiliare (A)
216. Active corporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale (A)
217. Active biologice productive (A)
22. Imobilizări corporale în curs de aprovizionare
223. Instalaţii tehnice şi mijloace de transport în curs de aprovizionare (A)
224. Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale în curs de aprovizionare (A)
227. Active biologice productive în curs de aprovizionare (A)
23. Imobilizări în curs
231. Imobilizări corporale în curs de execuţie (A)
235. Investiţii imobiliare în curs de execuţie (A)
26. Imobilizări financiare
261. Acţiuni deţinute la entităţile afiliate (A)
262. Acţiuni deţinute la entităţi asociate (A)
263. Acţiuni deţinute la entităţi controlate în comun (A)
264. Titluri puse în echivalenţă*14) (A)
265. Alte titluri imobilizate (A)
266. Certificate verzi amânate (A)
267. Creanţe imobilizate
2671. Sume de încasat de la entităţile afiliate (A)
2672. Dobânda aferentă sumelor de încasat de la entităţile afiliate (A)
2673. Creanţe faţă de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun (A)
2674. Dobânda aferentă creanţelor faţă de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun (A)
2675. Împrumuturi acordate pe termen lung (A)
2676. Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung (A)
2677. Obligaţiuni achiziţionate cu ocazia emisiunilor efectuate de terţi (A)
2678. Alte creanţe imobilizate (A)
2679. Dobânzi aferente altor creanţe imobilizate (A)
269. Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare
2691. Vărsăminte de efectuat privind acţiunile deţinute la entităţile afiliate (P)
2692. Vărsăminte de efectuat privind acţiunile deţinute la entităţi asociate (P)
2693. Vărsăminte de efectuat privind acţiunile deţinute la entităţi controlate în comun (P)
2695. Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare (P)
28. Amortizări privind imobilizările
280. Amortizări privind imobilizările necorporale
2801. Amortizarea cheltuielilor de constituire (P)
2803. Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare (P)
2805. Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licenţelor, mărcilor comerciale, drepturilor şi activelor similare (P)
2806. Amortizarea activelor necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale (P)
2807. Amortizarea fondului comercial*15) (P)
2808. Amortizarea altor imobilizări necorporale (P)
281. Amortizări privind imobilizările corporale
2811. Amortizarea amenajărilor de terenuri (P)
2812. Amortizarea construcţiilor (P)
2813. Amortizarea instalaţiilor şi mijloacelor de transport (P)
2814. Amortizarea altor imobilizări corporale (P)
2815. Amortizarea investiţiilor imobiliare (P)
2816. Amortizarea activelor corporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale (P)
2817. Amortizarea activelor biologice productive (P)
29. Ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor
290. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale
2903. Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare (P)
2905. Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licenţelor, mărcilor comerciale, drepturilor şi activelor similare (P)
2906. Ajustări pentru deprecierea activelor necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale (P)
2908. Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale (P)

291. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale
2911. Ajustări pentru deprecierea terenurilor şi amenajărilor de terenuri (P)
2912. Ajustări pentru deprecierea construcţiilor (P)
2913. Ajustări pentru deprecierea instalaţiilor şi mijloacelor de transport (P)
2914. Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale (P)
2915. Ajustări pentru deprecierea investiţiilor imobiliare (P)
2916. Ajustări pentru deprecierea activelor corporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale (P)
2917. Ajustări pentru deprecierea activelor biologice productive (P)
293. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuţie
2931. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuţie (P)
2935. Ajustări pentru deprecierea investiţiilor imobiliare în curs de execuţie (P)
296. Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
2961. Ajustări pentru pierderea de valoare a acţiunilor deţinute la entităţile afiliate (P)
2962. Ajustări pentru pierderea de valoare a acţiunilor deţinute la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (P)
2963. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate (P)
2964. Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor de încasat de la entităţile afiliate (P)
2965. Ajustări pentru pierderea de valoare a creanţelor faţă de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun (P)
2966. Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung (P)
2968. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanţe imobilizate (P)

Clasa 3 - Conturi de stocuri şi producţie în curs de execuţie

30. Stocuri de materii prime şi materiale
301. Materii prime (A)
302. Materiale consumabile
3021. Materiale auxiliare (A)
3022. Combustibili (A)
3023. Materiale pentru ambalat (A)
3024. Piese de schimb (A)
3025. Seminţe şi materiale de plantat (A)
3026. Furaje (A)
3028. Alte materiale consumabile (A)
303. Materiale de natura obiectelor de inventar (A)
308. Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale (A/P)

32. Stocuri în curs de aprovizionare
321. Materii prime în curs de aprovizionare (A)
322. Materiale consumabile în curs de aprovizionare (A)
323. Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare (A)
326. Active biologice de natura stocurilor în curs de aprovizionare (A)
327. Mărfuri în curs de aprovizionare (A)
328. Ambalaje în curs de aprovizionare (A)

33. Producţie în curs de execuţie
331. Produse în curs de execuţie (A)
332. Servicii în curs de execuţie (A)

34. PRODUSE
341. Semifabricate (A)
345. Produse finite (A)
346. Produse reziduale (A)
347. Produse agricole (A)
348. Diferenţe de preţ la produse (A/P)

35. STOCURI AFLATE LA TERŢI
351. Materii şi materiale aflate la terţi (A)
354. Produse aflate la terţi (A)
356. Active biologice de natura stocurilor aflate la terţi (A)
357. Mărfuri aflate la terţi (A)
358. Ambalaje aflate la terţi (A)

36. Active biologice de natura stocurilor
361. Active biologice de natura stocurilor (A)
368. Diferenţe de preţ la active biologice de natura stocurilor (A/P)

37. MĂRFURI
371. Mărfuri (A)
378. Diferenţe de preţ la mărfuri (A/P)

38. Ambalaje
381. Ambalaje (A)
388. Diferenţe de preţ la ambalaje (A/P)

39. Ajustări pentru deprecierea stocurilor şi producţiei în curs de execuţie
391. Ajustări pentru deprecierea materiilor prime (P)
392. Ajustări pentru deprecierea materialelor
3921. Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile (P)
3922. Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar (P)
393. Ajustări pentru deprecierea producţiei în curs de execuţie (P)
394. Ajustări pentru deprecierea produselor
3941. Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor (P)
3945. Ajustări pentru deprecierea produselor finite (P)
3946. Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale (P)
3947. Ajustări pentru deprecierea produselor agricole (P)

395. Ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terţi
3951. Ajustări pentru deprecierea materiilor şi materialelor aflate la terţi (P)
3952. Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terţi (P)
3953. Ajustări pentru deprecierea produselor finite aflate la terţi (P)
3954. Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terţi (P)
3955. Ajustări pentru deprecierea produselor agricole aflate la terţi (P)
3956. Ajustări pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilor aflate la terţi (P)
3957. Ajustări pentru deprecierea mărfurilor aflate la terţi (P)
3958. Ajustări pentru deprecierea ambalajelor aflate la terţi (P)
396. Ajustări pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilor (P)
397. Ajustări pentru deprecierea mărfurilor (P)
398. Ajustări pentru deprecierea ambalajelor (P)

Clasa 4 - Conturi de terţi

40. Furnizori şi conturi asimilate
401. Furnizori (P)
403. Efecte de plătit (P)
404. Furnizori de imobilizări (P)
405. Efecte de plătit pentru imobilizări (P)
408. Furnizori - facturi nesosite (P)
409. Furnizori - debitori
4091. Furnizori - debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor (A)
4092. Furnizori - debitori pentru prestări de servicii (A)
4093. Avansuri acordate pentru imobilizări corporale (A)
4094. Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale (A)

41. Clienţi şi conturi asimilate
411. Clienţi
4111. Clienţi (A)
4118. Clienţi incerţi sau în litigiu (A)
413. Efecte de primit de la clienţi (A)
418. Clienţi - facturi de întocmit (A)
419. Clienţi - creditori (P)

42. Personal şi conturi asimilate
421. Personal - salarii datorate (P)
423. Personal - ajutoare materiale datorate (P)
424. Prime reprezentând participarea personalului la profit*16) (P)
425. Avansuri acordate personalului (A)
426. Drepturi de personal neridicate (P)
427. Reţineri din salarii datorate terţilor (P)
428. Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul
4281. Alte datorii în legătură cu personalul (P)
4282. Alte creanţe în legătură cu personalul (A)

43. Asigurări sociale, protecţia socială şi conturi asimilate
431. Asigurări sociale
4311. Contribuţia unităţii la asigurările sociale (P)
4312. Contribuţia personalului la asigurările sociale (P)
4313. Contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate (P)
4314. Contribuţia angajaţilor pentru asigurările sociale de sănătate (P)
437. Ajutor de şomaj
4371. Contribuţia unităţii la fondul de şomaj (P)
4372. Contribuţia personalului la fondul de şomaj (P)
438. Alte datorii şi creanţe sociale
4381. Alte datorii sociale (P)
4382. Alte creanţe sociale (A)

44. Bugetul statului, fonduri speciale şi conturi asimilate
441. Impozitul pe profit/venit
4411. Impozitul pe profit (P)
4418. Impozitul pe venit*17) (P)
442. Taxa pe valoarea adăugată
4423. TVA de plată (P)
4424. TVA de recuperat (A)
4426. TVA deductibilă (A)
4427. TVA colectată (P)
4428. TVA neexigibilă (A/P)
444. Impozitul pe venituri de natura salariilor (P)
445. Subvenţii
4451. Subvenţii guvernamentale (A)
4452. Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenţii (A)
4458. Alte sume primite cu caracter de subvenţii (A)
446. Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate (P)
447. Fonduri speciale - taxe şi vărsăminte asimilate (P)
448. Alte datorii şi creanţe cu bugetul statului
4481. Alte datorii faţă de bugetul statului (P)
4482. Alte creanţe privind bugetul statului (A)

45. Grup şi acţionari/asociaţi
451. Decontări între entităţile afiliate
4511. Decontări între entităţile afiliate (A/P)
4518. Dobânzi aferente decontărilor între entităţile afiliate (A/P)

453. Decontări cu entităţile asociate şi entităţile controlate în comun
4531. Decontări cu entităţile asociate şi entităţile controlate
4538. Dobânzi aferente decontărilor cu entităţile asociate şi entităţile controlate în comun (A/P)
455. Sume datorate acţionarilor/asociaţilor
4551. Acţionari/Asociaţi - conturi curente (P)
4558. Acţionari/Asociaţi - dobânzi la conturi curente (P)
456. Decontări cu acţionarii/asociaţii privind capitalul (A/P)
457. Dividende de plată (P)
458. Decontări din operaţiuni în participaţie
4581. Decontări din operaţiuni în participaţie - pasiv (P)
4582. Decontări din operaţiuni în participaţie - activ (A)

46. Debitori şi creditori diverşi
461. Debitori diverşi (A)
462. Creditori diverşi (P)

466. Decontări din operaţiuni de fiducie

Contul 466 de la grupa 46 a pct. 594 a fost introdus de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

4661. Datorii din operaţiuni de fiducie (P)

Contul 4661 de la grupa 46 a pct. 594 a fost introdus de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

4662. Creanţe din operaţiuni de fiducie (A)

Contul 4662 de la grupa 46 a pct. 594 a fost introdus de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Font 9

47. Conturi de subvenţii, regularizare şi asimilate
471. Cheltuieli înregistrate în avans (A)
472. Venituri înregistrate în avans (P)
473. Decontări din operaţiuni în curs de clarificare (A/P)
475. Subvenţii pentru investiţii
4751. Subvenţii guvernamentale pentru investiţii (P)
4752. Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenţii pentru investiţii (P)
4753. Donaţii pentru investiţii (P)
4754. Plusuri de inventar de natura imobilizărilor (P)
4758. Alte sume primite cu caracter de subvenţii pentru investiţii (P)
478. Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienţi (P)
48. Decontări în cadrul unităţii
481. Decontări între unitate şi subunităţi (A/P)
482. Decontări între subunităţi (A/P)
49. Ajustări pentru deprecierea creanţelor
491. Ajustări pentru deprecierea creanţelor - clienţi (P)
495. Ajustări pentru deprecierea creanţelor - decontări în cadrul grupului şi cu acţionarii/asociaţii (P)
496. Ajustări pentru deprecierea creanţelor - debitori diverşi (P)

Clasa 5 - Conturi de trezorerie

50. Investiţii pe termen scurt
501. Acţiuni deţinute la entităţile afiliate (A)
505. Obligaţiuni emise şi răscumpărate (A)
506. Obligaţiuni (A)
507. Certificate verzi primite (A)
508. Alte investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate
5081. Alte titluri de plasament (A)
5088. Dobânzi la obligaţiuni şi titluri de plasament (A)
509. Vărsăminte de efectuat pentru investiţiile pe termen scurt
5091. Vărsăminte de efectuat pentru acţiunile deţinute la entităţile afiliate (P)
5092. Vărsăminte de efectuat pentru alte investiţii pe termen scurt (P)

51. Conturi la bănci
511. Valori de încasat
5112. Cecuri de încasat (A)
5113. Efecte de încasat (A)
5114. Efecte remise spre scontare (A)
512. Conturi curente la bănci

5121. Conturi la bănci în lei (A)
5124. Conturi la bănci în valută (A)
5125. Sume în curs de decontare (A)
518. Dobânzi
5186. Dobânzi de plătit (P)
5187. Dobânzi de încasat (A)
519. Credite bancare pe termen scurt
5191. Credite bancare pe termen scurt (P)
5192. Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadenţă (P)
5193. Credite externe guvernamentale (P)
5194. Credite externe garantate de stat (P)
5195. Credite externe garantate de bănci (P)
5196. Credite de la Trezoreria Statului (P)
5197. Credite interne garantate de stat (P)
5198. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt (P)

53. Casa
531. Casa
5311. Casa în lei (A)
5314. Casa în valută (A)
532. Alte valori
5321. Timbre fiscale şi poştale (A)
5322. Bilete de tratament şi odihnă (A)
5323. Tichete şi bilete de călătorie (A)
5328. Alte valori (A)

54. Acreditive
541. Acreditive
5411. Acreditive în lei (A)
5414. Acreditive în valută (A)
542. Avansuri de trezorerie*18) (A)

58. Viramente interne
581. Viramente interne (A/P)

59. Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie
591. Ajustări pentru pierderea de valoare a acţiunilor deţinute la entităţile afiliate (P)
595. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligaţiunilor emise şi răscumpărate (P)
596. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligaţiunilor (P)
598. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate (P)

Clasa 6 - Conturi de cheltuieli

60. Cheltuieli privind stocurile
601. Cheltuieli cu materiile prime
602. Cheltuieli cu materialele consumabile
6021. Cheltuieli cu materialele auxiliare
6022. Cheltuieli privind combustibilii
6023. Cheltuieli privind materialele pentru ambalat
6024. Cheltuieli privind piesele de schimb
6025. Cheltuieli privind seminţele şi materialele de plantat
6026. Cheltuieli privind furajele
6028. Cheltuieli privind alte materiale consumabile
603. Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar
604. Cheltuieli privind materialele nestocate
605. Cheltuieli privind energia şi apa
606. Cheltuieli privind activele biologice de natura stocurilor
607. Cheltuieli privind mărfurile
608. Cheltuieli privind ambalajele
609. Reduceri comerciale primite

61. Cheltuieli cu serviciile executate de terţi
611. Cheltuieli cu întreţinerea şi reparaţiile
612. Cheltuieli cu redevenţele, locaţiile de gestiune şi chiriile
613. Cheltuieli cu primele de asigurare
614. Cheltuieli cu studiile şi cercetările
615. Cheltuieli cu pregătirea personalului

62. Cheltuieli cu alte servicii executate de terţi
621. Cheltuieli cu colaboratorii
622. Cheltuieli privind comisioanele şi onorariile
623. Cheltuieli de protocol, reclamă şi publicitate
624. Cheltuieli cu transportul de bunuri şi personal
625. Cheltuieli cu deplasări, detaşări şi transferări
626. Cheltuieli poştale şi taxe de telecomunicaţii
627. Cheltuieli cu serviciile bancare şi asimilate
628. Alte cheltuieli cu serviciile executate de terţi

63. Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate
635. Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate

64. Cheltuieli cu personalul
641. Cheltuieli cu salariile personalului
642. Cheltuieli cu avantajele în natură şi tichetele acordate salariaţilor
6421. Cheltuieli cu avantajele în natură acordate salariaţilor
6422. Cheltuieli cu tichetele acordate salariaţilor
643. Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii
644. Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit
645. Cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială
6451. Cheltuieli privind contribuţia unităţii la asigurările sociale
6452. Cheltuieli privind contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj
6453. Cheltuieli privind contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate

6455. Cheltuieli privind contribuţia unităţii la asigurările de viaţă
6456. Cheltuieli privind contribuţia unităţii la fondurile de pensii facultative
6457. Cheltuieli privind contribuţia unităţii la primele de asigurare voluntară de sănătate
6458. Alte cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială

65. Alte cheltuieli de exploatare

651. Cheltuieli din operaţiuni de fiducie

Contul 651 de la grupa 65 a pct. 594 a fost introdus de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

6511. Cheltuieli ocazionate de constituirea fiduciei

Contul 6511 de la grupa 65 a pct. 594 a fost introdus de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

6512. Cheltuieli din derularea operaţiunilor de fiducie

Contul 6512 de la grupa 65 a pct. 594 a fost introdus de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

6513. Cheltuieli din lichidarea operaţiunilor de fiducie

Contul 6513 de la grupa 65 a pct. 594 a fost introdus de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Font 9

652. Cheltuieli cu protecţia mediului înconjurător
654. Pierderi din creanţe şi debitori diverşi
655. Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale
658. Alte cheltuieli de exploatare
6581. Despăgubiri, amenzi şi penalităţi
6582. Donaţii acordate
6583. Cheltuieli privind activele cedate şi alte operaţiuni de capital
6586. Cheltuieli reprezentând transferuri şi contribuţii datorate în baza unor acte normative speciale*19)
6587. Cheltuieli privind calamităţile şi alte evenimente similare
6588. Alte cheltuieli de exploatare

66. Cheltuieli financiare
663. Pierderi din creanţe legate de participaţii
664. Cheltuieli privind investiţiile financiare cedate
6641. Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate
6642. Pierderi din investiţiile pe termen scurt cedate
665. Cheltuieli din diferenţe de curs valutar
monetare exprimate în valută*20)
6652. Diferenţe nefavorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiţia netă într-o entitate străină
666. Cheltuieli privind dobânzile
667. Cheltuieli privind sconturile acordate
668. Alte cheltuieli financiare

68. Cheltuieli cu amortizările, provizioanele şi ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare
681. Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele şi ajustările pentru depreciere
6811. Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor
6812. Cheltuieli de exploatare privind provizioanele
6813. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor
6814. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante
6817. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea fondului comercial

Font 9

686. Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele şi ajustările pentru pierdere de valoare
6861. Cheltuieli privind actualizarea provizioanelor
6863. Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
6864. Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante

Font 7

6865. Cheltuieli financiare privind amortizarea diferenţelor aferente titlurilor de stat

---

Contul 6856 de la grupa 68 a pct. 594 a fost introdus de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

6868. Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligaţiunilor şi a altor datorii

69. Cheltuieli cu impozitul pe profit şi alte impozite
691. Cheltuieli cu impozitul pe profit
698. Cheltuieli cu impozitul pe venit şi cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus*21)

Clasa 7 - Conturi de venituri

70. Cifra de afaceri netă
701. Venituri din vânzarea produselor finite, produselor agricole şi a activelor biologice de natura stocurilor
7015. Venituri din vânzarea produselor finite
7017. Venituri din vânzarea produselor agricole
7018. Venituri din vânzarea activelor biologice de natura stocurilor
702. Venituri din vânzarea semifabricatelor
703. Venituri din vânzarea produselor reziduale
704. Venituri din servicii prestate
705. Venituri din studii şi cercetări
706. Venituri din redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii
707. Venituri din vânzarea mărfurilor
708. Venituri din activităţi diverse
709. Reduceri comerciale acordate

71. Venituri aferente costului producţiei în curs de execuţie
711. Venituri aferente costurilor stocurilor de produse
712. Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuţie

72. Venituri din producţia de imobilizări
721. Venituri din producţia de imobilizări necorporale
722. Venituri din producţia de imobilizări corporale
725. Venituri din producţia de investiţii imobiliare

74. Venituri din subvenţii de exploatare
741. Venituri din subvenţii de exploatare
7411. Venituri din subvenţii de exploatare aferente cifrei de afaceri*22)
7412. Venituri din subvenţii de exploatare pentru materii prime şi materiale
7413. Venituri din subvenţii de exploatare pentru alte cheltuieli externe
7414. Venituri din subvenţii de exploatare pentru plata personalului
7415. Venituri din subvenţii de exploatare pentru asigurări şi protecţie socială
7416. Venituri din subvenţii de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare
7417. Venituri din subvenţii de exploatare în caz de calamităţi şi alte evenimente similare
7418. Venituri din subvenţii de exploatare pentru dobânda datorată
7419. Venituri din subvenţii de exploatare aferente altor venituri

75. Alte venituri din exploatare

751. Venituri din operaţiuni de fiducie

Contul 751 de la grupa 75 a pct. 594 a fost introdus de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

7511. Venituri ocazionate de constituirea fiduciei

Contul 7511 de la grupa 75 a pct. 594 a fost introdus de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

7512. Venituri din derularea operaţiunilor de fiducie

Contul 7512 de la grupa 75 a pct. 594 a fost introdus de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

7513. Venituri din lichidarea operaţiunilor de fiducie.

Contul 7513 de la grupa 75 a pct. 594 a fost introdus de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Font 9

754. Venituri din creanţe reactivate şi debitori diverşi
755. Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale
758. Alte venituri din exploatare
7581. Venituri din despăgubiri, amenzi şi penalităţi
7582. Venituri din donaţii primite
7583. Venituri din vânzarea activelor şi alte operaţiuni de capital
7584. Venituri din subvenţii pentru investiţii
7588. Alte venituri din exploatare

76. Venituri financiare

761. Venituri din imobilizări financiare
7611. Venituri din acţiuni deţinute la entităţile afiliate
7612. Venituri din acţiuni deţinute la entităţi asociate
7613. Venituri din acţiuni deţinute la entităţi controlate în comun
7615. Venituri din alte imobilizări financiare
762. Venituri din investiţii financiare pe termen scurt
764. Venituri din investiţii financiare cedate
7641. Venituri din imobilizări financiare cedate
7642. Câştiguri din investiţii pe termen scurt cedate
765. Venituri din diferenţe de curs valutar
7651. Diferenţe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută*23)
7652. Diferenţe favorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiţia netă într-o entitate străină
766. Venituri din dobânzi
767. Venituri din sconturi obţinute
768. Alte venituri financiare

Font 9

78. Venituri din provizioane, amortizări şi ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare

---

Denumirea grupei 78 de la pct. 594 a fost modificată de pct. 34 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Font 9

781. Venituri din provizioane şi ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare
7812. Venituri din provizioane
7813. Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor
7814. Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante
7815. Venituri din fondul comercial negativ

Font 9

786. Venituri financiare din amortizări şi ajustări pentru pierdere de valoare

---

Denumirea contului 786 de la pct. 594 a fost modificată de pct. 34 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Font 9

7863. Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
7864. Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a activelor circulante

Clasa 8 - conturi speciale

80. Conturi în afara bilanţului
801. Angajamente acordate
8011. Giruri şi garanţii acordate
8018. Alte angajamente acordate
802. Angajamente primite
8021. Giruri şi garanţii primite
8028. Alte angajamente primite
803. Alte conturi în afara bilanţului
8031. Imobilizări corporale luate cu chirie
8032. Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare
8033. Valori materiale primite în păstrare sau custodie
8034. Debitori scoşi din activ, urmăriţi în continuare
8035. Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosinţă
8036. Redevenţe, locaţii de gestiune, chirii şi alte datorii asimilate
8037. Efecte scontate neajunse la scadenţă
8038. Bunuri primite în administrare, concesiune şi cu chirie
8039. Alte valori în afara bilanţului
805. Dobânzi aferente contractelor de leasing şi altor contracte asimilate, neajunse la scadenţă
8051. Dobânzi de plătit
8052. Dobânzi de încasat*24)
806. Certificate de emisii de gaze cu efect de seră
807. Active contingente
808. Datorii contingente
809. Creanţe preluate prin cesionare

89. Bilanţ
891. Bilanţ de deschidere
892. Bilanţ de închidere

Clasa 9 - conturi de gestiune*25)

90. Decontări interne
901. Decontări interne privind cheltuielile
902. Decontări interne privind producţia obţinută
903. Decontări interne privind diferenţele de preţ

92. Conturi de calculaţie
921. Cheltuielile activităţii de bază
922. Cheltuielile activităţilor auxiliare
923. Cheltuieli indirecte de producţie
924. Cheltuieli generale de administraţie
925. Cheltuieli de desfacere

93. Costul producţiei
931. Costul producţiei obţinute
933. Costul producţiei în curs de execuţie

---

*4) În funcţie de forma juridică a entităţii se înscrie: capital social, patrimoniul regiei etc.

*5) Acest cont mai apare doar la entităţile care nu au finalizat procedurile legale de transfer al bunurilor de natura patrimoniului public.

*6) Acest cont apare doar la entităţile care deţin, potrivit legii, bunuri de natura patrimoniului privat.

*7) Acest cont apare numai în situaţiile financiare anuale consolidate.

*8) Acest cont apare numai în situaţiile financiare anuale consolidate.

*9) Acest cont apare numai în situaţiile financiare anuale consolidate.

*10) Acest cont apare numai în situaţiile financiare anuale consolidate.

*11) Acest cont apare doar la entităţile care au aplicat Reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 94/2001 şi până la închiderea soldului acestui cont.

*12) În acest cont se evidenţiază eventualele diferenţe rezultate din dispoziţiile tranzitorii cuprinse în prezentele reglementări, în condiţiile prevăzute de acestea.

*13) Acest cont apare, de regulă, în situaţiile financiare anuale consolidate.

*14) Acest cont apare numai în situaţiile financiare anuale consolidate.

*15) Acest cont apare, de regulă, în situaţiile financiare anuale consolidate.

*16) Se utilizează atunci când există bază legală pentru acordarea acestora.

*17) Se utilizează pentru evidenţierea impozitului pe venitul microîntreprinderilor, definite conform legii.

*18) În acest cont vor fi evidenţiate şi sumele acordate prin sistemul de carduri.

*19) În acest cont se evidenţiază cheltuielile reprezentând transferuri şi contribuţii datorate în baza unor acte normative speciale, altele decât cele prevăzute de Codul fiscal.

*20) În acest cont nu se înregistrează diferenţele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiţia netă într-o entitate străină.

*21) Se utilizează conform reglementărilor legale.

*22) Se ia în calcul la determinarea cifrei de afaceri.

*23) În acest cont nu se înregistrează diferenţele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiţia netă într-o entitate străină.

*24) Acest cont se foloseşte de către entităţile radiate din Registrul general şi care mai au în derulare contracte de leasing.

*25) Pentru organizarea contabilităţii de gestiune, folosirea conturilor din această clasă este opţională.

CAP. 15

Transpunerea conturilor din balanţa de verificare la 31.12.2014 în noul plan de conturi general

595. - (1) Administratorii entităţilor răspund pentru transpunerea corectă a soldurilor conturilor, din balanţa de verificare la 31.12.2014, în conturile prevăzute în noul Plan de conturi general cuprins în prezentele reglementări. De asemenea, se va urmări ca transpunerea din vechile conturi sintetice în noile conturi sintetice de gradul unu şi doi, dacă este cazul, să se efectueze în funcţie de natura sumelor reflectate în soldul fiecărui cont.

(2) Entităţile care au aplicat Reglementările contabile simplificate, aprobate prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 2.239/2011 , şi au folosit conturile din Planul de conturi simplificat, cuprins în acele reglementări, vor lua măsuri pentru transpunerea corespunzătoare a soldurilor conturilor, din balanţa de verificare la 31.12.2014, în conturile prevăzute în noul Plan de conturi general cuprins în prezentele reglementări.

(3) Entităţile care au optat pentru un exerciţiu financiar diferit de anul calendaristic, în condiţiile prevăzute de legea contabilităţii, aplică prevederile prezentului ordin de la începutul primului exerciţiu financiar astfel ales, care începe ulterior datei de 1 ianuarie 2015. Ca urmare, acestea efectuează transpunerea prevăzută de prezentul capitol plecând de la soldurile din balanţa de verificare pe baza căreia se întocmesc primele situaţii financiare anuale încheiate la o dată ulterioară datei de 1 ianuarie 2015.

Font 8

CONTURI POTRIVIT REGLEMENTĂRILOR CONTABILE PRIVIND SITUAŢIILE FINANCIARE ANUALE INDIVIDUALE ŞI SITUAŢIILE FINANCIARE ANUALE CONSOLIDATE		CONTURI VECHI (prevăzute în Planul de conturi general cuprins în Reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 3.055/2009, cu modificările şi completările ulterioare)	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
CLASA 1 - CONTURI DE CAPITALURI, PROVIZIOANE, ÎMPRUMUTURI ŞI DATORII ASIMILATE			
GRUPA 10 - CAPITAL ŞI REZERVE			
101	Capital	101	Capital
1011	Capital subscris nevărsat	1011	Capital subscris nevărsat
1012	Capital subscris vărsat	1012	Capital subscris vărsat
1015	Patrimoniul regiei	1015	Patrimoniul regiei
1016	Patrimoniul public	1016	Patrimoniul public
1017	Patrimoniul privat		Cont nou
1018	Patrimoniul institutelor naţionale de cercetare-dezvoltare	1018	Patrimoniul institutelor naţionale de cercetare-dezvoltare
103	Alte elemente de capitaluri proprii		Cont nou
1031	Beneficii acordate angajaţilor sub forma instrumentelor de capitaluri proprii	1068	Alte rezerve/analitic distinct
1033	Diferenţe de curs valutar în relaţie cu investiţia netă într-o entitate străină	1067	Rezerve din diferenţe de curs valutar în relaţie cu investiţia netă într-o entitate străină
1038	Diferenţe din modificarea valorii juste a activelor financiare disponibile în	1064	Rezerve de valoare justă

	vederea vânzării şi alte elemente de capitaluri proprii		
104	Prime de capital	104	Prime de capital
1041	Prime de emisiune	1041	Prime de emisiune
1042	Prime de fuziune/divizare	1042	Prime de fuziune/divizare
1043	Prime de aport	1043	Prime de aport
1044	Prime de conversie a obligaţiunilor în acţiuni	1044	Prime de conversie a obligaţiunilor în acţiuni
105	Rezerve din reevaluare	105	Rezerve din reevaluare
106	Rezerve	106	Rezerve
1061	Rezerve legale	1061	Rezerve legale
1063	Rezerve statutare sau contractuale	1063	Rezerve statutare sau contractuale
1068	Alte rezerve	1068	Alte rezerve/analitic distinct
107	Diferenţe de curs valutar din conversie	107	Rezerve din conversie
108	Interese care nu controlează	108	Interese care nu controlează
1081	Interese care nu controlează - rezultatul exerciţiului financiar	1081	Interese care nu controlează - rezultatul exerciţiului financiar
1082	Interese care nu controlează - alte capitaluri proprii	1082	Interese care nu controlează - alte capitaluri proprii
109	Acţiuni proprii	109	Acţiuni proprii
1091	Acţiuni proprii deţinute pe termen scurt	1091	Acţiuni proprii deţinute pe termen scurt
1092	Acţiuni proprii deţinute pe termen lung	1092	Acţiuni proprii deţinute pe termen lung
1095	Acţiuni proprii reprezentând titluri deţinute de societatea absorbită la societatea absorbantă	1095	Acţiuni proprii reprezentând titluri deţinute de societatea absorbită la societatea absorbantă
GRUPA 11 - REZULTATUL REPORTAT			
117	Rezultatul reportat	117	Rezultatul reportat
1171	Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită	1171	Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită
1172	Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puţin IAS 29	1172	Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puţin IAS 29
1173	Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile		Cont nou
1174	Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile	1174	Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile
1175	Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare	1065	Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare
1176	Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene	1176	Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităţilor Economic Europene
GRUPA 12 - REZULTATUL EXERCIŢIULUI FINANCIAR			
121	Profit sau pierdere	121	Profit sau pierdere
129	Repartizarea profitului	129	Repartizarea profitului
GRUPA 14 - CÂŞTIGURI SAU PIERDERI LEGATE DE EMITEREA, RĂSCUMPĂRAREA, VÂNZAREA, CEDAREA CU TITLU GRATUIT SAU ANULAREA INSTRUMENTELOR DE CAPITALURI PROPRII			
141	Câştiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii	141	Câştiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
1411	Câştiguri legate de vânzarea instrumentelor de capitaluri proprii	141	Câştiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii/analitic distinct

1412	Câştiguri legate de anularea instrumentelor de capitaluri proprii	141	Câştiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii/analitic distinct
149	Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii	149	Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
1491	Pierderi rezultate din vânzarea instrumentelor de capitaluri proprii	1495	Alte pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii/analitic distinct
1495	Pierderi rezultate din reorganizări, care sunt determinate de anularea titlurilor deţinute	1491	Pierderi rezultate din reorganizări şi care sunt determinate de anularea titlurilor deţinute
1498	Alte pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii	1495	Alte pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii/analitic distinct
	GRUPA 15 - PROVIZIOANE		
151	Provizioane	151	Provizioane
1511	Provizioane pentru litigii	1511	Provizioane pentru litigii
1512	Provizioane pentru garanţii acordate clienţilor	1512	Provizioane pentru garanţii acordate clienţilor
1513	Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale şi alte acţiuni similare legate de acestea	1513	Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale şi alte acţiuni similare legate de acestea
1514	Provizioane pentru restructurare	1514	Provizioane pentru restructurare
1515	Provizioane pentru pensii şi obligaţii similare	1515	Provizioane pentru pensii şi obligaţii similare
1516	Provizioane pentru impozite	1516	Provizioane pentru impozite
1517	Provizioane pentru terminarea contractului de muncă		Cont nou
1518	Alte provizioane	1518	Alte provizioane
	GRUPA 16 - ÎMPRUMUTURI ŞI DATORII ASIMILATE		
161	Împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni	161	Împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni
1614	Împrumuturi externe din emisiuni de obligaţiuni garantate de stat	1614	Împrumuturi externe din emisiuni de obligaţiuni garantate de stat
1615	Împrumuturi externe din emisiuni de obligaţiuni garantate de bănci	1615	Împrumuturi externe din emisiuni de obligaţiuni garantate de bănci
1617	Împrumuturi interne din emisiuni de obligaţiuni garantate de stat	1617	Împrumuturi interne din emisiuni de obligaţiuni garantate de stat
1618	Alte împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni	1618	Alte împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni
162	Credite bancare pe termen lung	162	Credite bancare pe termen lung
1621	Credite bancare pe termen lung	1621	Credite bancare pe termen lung
1622	Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadenţă	1622	Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadenţă
1623	Credite externe guvernamentale	1623	Credite externe guvernamentale
1624	Credite bancare externe garantate de stat	1624	Credite bancare externe garantate de stat
1625	Credite bancare externe garantate de bănci	1625	Credite bancare externe garantate de bănci
1626	Credite de la trezoreria statului	1626	Credite de la trezoreria statului
1627	Credite bancare interne garantate de stat	1627	Credite bancare interne garantate de stat
166	Datorii care privesc imobilizările financiare	166	Datorii care privesc imobilizările financiare
1661	Datorii faţă de entităţile afiliate	1661	Datorii faţă de entităţile afiliate
1663	Datorii faţă de entităţile asociate şi	1663	Datorii faţă de entităţile de care compania

	entităţile controlate în comun		este legată prin interese de participare
167	Alte împrumuturi şi datorii asimilate	167	Alte împrumuturi şi datorii asimilate
168	Dobânzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate	168	Dobânzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate
1681	Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiuni de obligaţiuni	1681	Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiuni de obligaţiuni
1682	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung	1682	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung
1685	Dobânzi aferente datoriilor faţă de entităţile afiliate	1685	Dobânzi aferente datoriilor faţă de entităţile afiliate
1686	Dobânzi aferente datoriilor faţă de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun	1686	Dobânzi aferente datoriilor faţă de entităţile de care compania este legată prin interese de participare
1687	Dobânzi aferente altor împrumuturi şi datorii asimilate	1687	Dobânzi aferente altor împrumuturi şi datorii asimilate
169	Prime privind rambursarea obligaţiunilor şi a altor datorii		Cont nou
1691	Prime privind rambursarea obligaţiunilor	169	Prime privind rambursarea obligaţiunilor
1692	Prime privind rambursarea altor datorii		Cont nou
	CLASA 2 - CONTURI DE IMOBILIZĂRI		
	GRUPA 20 - IMOBILIZĂRI NECORPORALE		
201	Cheltuieli de constituire	201	Cheltuieli de constituire
203	Cheltuieli de dezvoltare	203	Cheltuieli de dezvoltare
205	Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale, drepturi şi active similare	205	Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale, drepturi şi active similare
206	Active necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale		Cont nou
207	Fond comercial	207	Fond comercial
2071	Fond comercial pozitiv	2071	Fond comercial pozitiv
2075	Fond comercial negativ	2075	Fond comercial negativ
208	Alte imobilizări necorporale	208	Alte imobilizări necorporale
	GRUPA 21 - IMOBILIZĂRI CORPORALE		
211	Terenuri şi amenajări de terenuri	211	Terenuri şi amenajări de terenuri
2111	Terenuri	2111	Terenuri
2112	Amenajări de terenuri	2112	Amenajări de terenuri
212	Construcţii	212	Construcţii
213	Instalaţii tehnice şi mijloace de transport	213	Instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţii
2131	Echipamente tehnologice (maşini, utilaje şi instalaţii de lucru)	2131	Echipamente tehnologice (maşini, utilaje şi instalaţii de lucru)
2132	Aparate şi instalaţii de măsurare, control şi reglare	2132	Aparate şi instalaţii de măsurare, control şi reglare
2133	Mijloace de transport	2133	Mijloace de transport
214	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale	214	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale
215	Investiţii imobiliare		Cont nou
216	Active corporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale		Cont nou
217	Active biologice productive	2134	Animale şi plantaţii
	GRUPA 22 - IMOBILIZĂRI CORPORALE ÎN CURS DE APROVIZIONARE		

223	Instalaţii tehnice şi mijloace de transport în curs de aprovizionare	223	Instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţii în curs de aprovizionare/analitic distinct
224	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale în curs de aprovizionare	224	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale în curs de aprovizionare
227	Active biologice productive în curs de aprovizionare		Instalaţii tehnice, mijloace de transport, animale şi plantaţii în curs de aprovizionare/analitic distinct
	GRUPA 23 - IMOBILIZĂRI ÎN CURS		
231	Imobilizări corporale în curs de execuţie	231	Imobilizări corporale în curs de execuţie
235	Investiţii imobiliare în curs de execuţie		Cont nou
	GRUPA 26 - IMOBILIZĂRI FINANCIARE		
261	Acţiuni deţinute la entităţile afiliate	261	Acţiuni deţinute la entităţile afiliate
262	Acţiuni deţinute la entităţi asociate	263	Interese de participare/analitic distinct
263	Acţiuni deţinute la entităţi controlate în comun	263	Interese de participare/analitic distinct
264	Titluri puse în echivalenţă	264	Titluri puse în echivalenţă
265	Alte titluri imobilizate	265	Alte titluri imobilizate
266	Certificate verzi amânate	266	Certificate verzi amânate
267	Creanţe imobilizate	267	Creanţe imobilizate
2671	Sume de încasat de la entităţile afiliate	2671	Sume datorate de entităţile afiliate
2672	Dobânda aferentă sumelor de încasat de la entităţile afiliate	2672	Dobânda aferentă sumelor datorate de entităţile afiliate
2673	Creanţe faţă de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun	2673	Creanţe legate de interesele de participare
2674	Dobânda aferentă creanţelor faţă de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun	2674	Dobânda aferentă creanţelor legate de interesele de participare
2675	Împrumuturi acordate pe termen lung	2675	Împrumuturi acordate pe termen lung
2676	Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung	2676	Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung
2677	Obligaţiuni achiziţionate cu ocazia emisiunilor efectuate de terţi	2677	Obligaţiuni achiziţionate cu ocazia emisiunilor efectuate de terţi
2678	Alte creanţe imobilizate	2678	Alte creanţe imobilizate
2679	Dobânzi aferente altor creanţe imobilizate	2679	Dobânzi aferente altor creanţe imobilizate
269	Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare	269	Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare
2691	Vărsăminte de efectuat privind acţiunile deţinute la entităţile afiliate	2691	Vărsăminte de efectuat privind acţiunile deţinute la entităţile afiliate
2692	Vărsăminte de efectuat privind acţiunile deţinute la entităţi asociate	2692	Vărsăminte de efectuat privind interesele de participare/analitic distinct
2693	Vărsăminte de efectuat privind acţiunile deţinute la entităţi controlate în comun	2692	Vărsăminte de efectuat privind interesele de participare/analitic distinct
2695	Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare	2693	Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare
	GRUPA 28 - AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE		
280	Amortizări privind imobilizările necorporale	280	Amortizări privind imobilizările necorporale
2801	Amortizarea cheltuielilor de constituire	2801	Amortizarea cheltuielilor de constituire

2803	Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare	2803	Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare
2805	Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare	2805	Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare
2806	Amortizarea activelor necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale	2803	Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare/ analitic distinct
2807	Amortizarea fondului comercial	2807	Amortizarea fondului comercial
2808	Amortizarea altor imobilizări necorporale	2808	Amortizarea altor imobilizări necorporale
281	Amortizări privind imobilizările corporale	281	Amortizări privind imobilizările corporale
2811	Amortizarea amenajărilor de terenuri	2811	Amortizarea amenajărilor de terenuri
2812	Amortizarea construcțiilor	2812	Amortizarea construcțiilor
2813	Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport	2813	Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor/ analitic distinct
2814	Amortizarea altor imobilizări corporale	2814	Amortizarea altor imobilizări corporale
2815	Amortizarea investițiilor imobiliare		Cont nou
2816	Amortizarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale		Cont nou
2817	Amortizarea activelor biologice productive	2813	Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor/ analitic distinct
GRUPA 29 - AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR			
290	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale	290	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale
2903	Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare	2903	Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare/analitic distinct
2905	Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare	2905	Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare
2906	Ajustări pentru deprecierea activelor necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale	2903	Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare/analitic distinct
2908	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale	2908	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale
291	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale	291	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale
2911	Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri	2911	Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri
2912	Ajustări pentru deprecierea construcțiilor	2912	Ajustări pentru deprecierea construcțiilor
2913	Ajustări pentru deprecierea instalațiilor și mijloacelor de transport	2913	Ajustări pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor/analitic distinct
2914	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale	2914	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale
2915	Ajustări pentru deprecierea investițiilor imobiliare		Cont nou
2916	Ajustări pentru deprecierea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale		Cont nou
2917	Ajustări pentru deprecierea activelor biologice productive	2913	Ajustări pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor/analitic distinct
293	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție	293	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție

2931	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuţie	2931	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuţie
2935	Ajustări pentru deprecierea investiţiilor imobiliare în curs de execuţie		Cont nou
296	Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	296	Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
2961	Ajustări pentru pierderea de valoare a acţiunilor deţinute la entităţile afiliate	2961	Ajustări pentru pierderea de valoare a acţiunilor deţinute la entităţile afiliate
2962	Ajustări pentru pierderea de valoare a acţiunilor deţinute la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun	2962	Ajustări pentru pierderea de valoare a intereselor de participare
2963	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate	2963	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate
2964	Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor de încasat de la entităţile afiliate	2964	Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor datorate de entităţile afiliate
2965	Ajustări pentru pierderea de valoare a creanţelor faţă de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun	2965	Ajustări pentru pierderea de valoare a creanţelor legate de interesele de participare
2966	Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung	2966	Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung
2968	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanţe imobilizate	2968	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanţe imobilizate
CLASA 3 - CONTURI DE STOCURI ŞI PRODUCŢIE ÎN CURS DE EXECUŢIE			
GRUPA 30 - STOCURI DE MATERII PRIME ŞI MATERIALE			
301	Materii prime	301	Materii prime
302	Materiale consumabile	302	Materiale consumabile
3021	Materiale auxiliare	3021	Materiale auxiliare
3022	Combustibili	3022	Combustibili
3023	Materiale pentru ambalat	3023	Materiale pentru ambalat
3024	Piese de schimb	3024	Piese de schimb
3025	Seminţe şi materiale de plantat	3025	Seminţe şi materiale de plantat
3026	Furaje	3026	Furaje
3028	Alte materiale consumabile	3028	Alte materiale consumabile
303	Materiale de natura obiectelor de inventar	303	Materiale de natura obiectelor de inventar
308	Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale	308	Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale
GRUPA 32 - STOCURI ÎN CURS DE APROVIZIONARE			
321	Materii prime în curs de aprovizionare	321	Materii prime în curs de aprovizionare
322	Materiale consumabile în curs de aprovizionare	322	Materiale consumabile în curs de aprovizionare
323	Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare	323	Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare
326	Active biologice de natura stocurilor în curs de aprovizionare	326	Animale în curs de aprovizionare
327	Mărfuri în curs de aprovizionare	327	Mărfuri în curs de aprovizionare
328	Ambalaje în curs de aprovizionare	328	Ambalaje în curs de aprovizionare
GRUPA 33 - PRODUCŢIE ÎN CURS DE EXECUŢIE			
331	Produse în curs de execuţie	331	Produse în curs de execuţie
332	Servicii în curs de execuţie	332	Servicii în curs de execuţie
GRUPA 34 - PRODUSE			

341	Semifabricate	341	Semifabricate
345	Produse finite	345	Produse finite
346	Produse reziduale	346	Produse reziduale
347	Produse agricole		Cont nou
348	Diferenţe de preţ la produse	348	Diferenţe de preţ la produse
GRUPA 35 - STOCURI AFLATE LA TERŢI			
351	Materii şi materiale aflate la terţi	351	Materii şi materiale aflate la terţi
354	Produse aflate la terţi	354	Produse aflate la terţi
356	Active biologice de natura stocurilor aflate la terţi	356	Animale aflate la terţi
357	Mărfuri aflate la terţi	357	Mărfuri aflate la terţi
358	Ambalaje aflate la terţi	358	Ambalaje aflate la terţi
GRUPA 36 - ACTIVE BIOLOGICE DE NATURA STOCURILOR			
361	Active biologice de natura stocurilor	361	Animale şi păsări
368	Diferenţe de preţ la active biologice de natura stocurilor	368	Diferenţe de preţ la animale şi păsări
GRUPA 37 - MĂRFURI			
371	Mărfuri	371	Mărfuri
378	Diferenţe de preţ la mărfuri	378	Diferenţe de preţ la mărfuri
GRUPA 38 - AMBALAJE			
381	Ambalaje	381	Ambalaje
388	Diferenţe de preţ la ambalaje	388	Diferenţe de preţ la ambalaje
GRUPA 39 - AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ŞI PRODUCŢIEI ÎN CURS DE EXECUŢIE			
391	Ajustări pentru deprecierea materiilor prime	391	Ajustări pentru deprecierea materiilor prim
392	Ajustări pentru deprecierea materialelor	392	Ajustări pentru deprecierea materialelor
3921	Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile	3921	Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile
3922	Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar	3922	Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar
393	Ajustări pentru deprecierea producţiei în curs de execuţie	393	Ajustări pentru deprecierea producţiei în curs de execuţie
394	Ajustări pentru deprecierea produselor	394	Ajustări pentru deprecierea produselor
3941	Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor	3941	Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor
3945	Ajustări pentru deprecierea produselor finite	3945	Ajustări pentru deprecierea produselor finite
3946	Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale	3946	Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale
3947	Ajustări pentru deprecierea produselor agricole		Cont nou
395	Ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terţi	395	Ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terţi
3951	Ajustări pentru deprecierea materiilor şi materialelor aflate la terţi	3951	Ajustări pentru deprecierea materiilor şi materialelor aflate la terţi
3952	Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terţi	3952	Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terţi
3953	Ajustări pentru deprecierea produselor finite aflate la terţi	3953	Ajustări pentru deprecierea produselor finite aflate la terţi
3954	Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terţi	3954	Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terţi

3955	Ajustări pentru deprecierea produselor agricole aflate la terţi		Cont nou
3956	Ajustări pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilor aflate la terţi	3956	Ajustări pentru deprecierea animalelor aflate la terţi
3957	Ajustări pentru deprecierea mărfurilor aflate la terţi	3957	Ajustări pentru deprecierea mărfurilor aflate la terţi
3958	Ajustări pentru deprecierea ambalajelor aflate la terţi	3958	Ajustări pentru deprecierea ambalajelor aflate la terţi
396	Ajustări pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilor	396	Ajustări pentru deprecierea animalelor
397	Ajustări pentru deprecierea mărfurilor	397	Ajustări pentru deprecierea mărfurilor
398	Ajustări pentru deprecierea ambalajelor	398	Ajustări pentru deprecierea ambalajelor
CLASA 4 - CONTURI DE TERŢI			
GRUPA 40 - FURNIZORI ŞI CONTURI ASIMILATE			
401	Furnizori	401	Furnizori
403	Efecte de plătit	403	Efecte de plătit
404	Furnizori de imobilizări	404	Furnizori de imobilizări
405	Efecte de plătit pentru imobilizări	405	Efecte de plătit pentru imobilizări
408	Furnizori - facturi nesosite	408	Furnizori - facturi nesosite
409	Furnizori - debitori	409	Furnizori - debitori
4091	Furnizori - debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor	4091	Furnizori - debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor
4092	Furnizori - debitori pentru prestări de servicii	4092	Furnizori - debitori pentru prestări de servicii
4093	Avansuri acordate pentru imobilizări corporale	232	Avansuri acordate pentru imobilizări corporale
4094	Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale	234	Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale
GRUPA 41 - CLIENŢI ŞI CONTURI ASIMILATE			
411	Clienţi	411	Clienţi
4111	Clienţi	4111	Clienţi
4118	Clienţi incerţi sau în litigiu	4118	Clienţi incerţi sau în litigiu
413	Efecte de primit de la clienţi	413	Efecte de primit de la clienţi
418	Clienţi - facturi de întocmit	418	Clienţi - facturi de întocmit
419	Clienţi - creditori	419	Clienţi - creditori
GRUPA 42 - PERSONAL ŞI CONTURI ASIMILATE			
421	Personal - salarii datorate	421	Personal - salarii datorate
423	Personal - ajutoare materiale datorate	423	Personal - ajutoare materiale datorate
424	Prime reprezentând participarea personalului la profit	424	Prime reprezentând participarea personalului la profit
425	Avansuri acordate personalului	425	Avansuri acordate personalului
426	Drepturi de personal neridicate	426	Drepturi de personal neridicate
427	Reţineri din salarii datorate terţilor	427	Reţineri din salarii datorate terţilor
428	Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul	428	Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul
4281	Alte datorii în legătură cu personalul	4281	Alte datorii în legătură cu personalul
4282	Alte creanţe în legătură cu personalul	4282	Alte creanţe în legătură cu personalul
GRUPA 43 - ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECŢIA SOCIALĂ ŞI CONTURI ASIMILATE			

431	Asigurări sociale	431	Asigurări sociale
4311	Contribuţia unităţii la asigurările sociale	4311	Contribuţia unităţii la asigurările sociale
4312	Contribuţia personalului la asigurările sociale	4312	Contribuţia personalului la asigurările sociale
4313	Contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate	4313	Contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
4314	Contribuţia angajaţilor pentru asigurările sociale de sănătate	4314	Contribuţia angajaţilor pentru asigurările sociale de sănătate
437	Ajutor de şomaj	437	Ajutor de şomaj
4371	Contribuţia unităţii la fondul de şomaj	4371	Contribuţia unităţii la fondul de şomaj
4372	Contribuţia personalului la fondul de şomaj	4372	Contribuţia personalului la fondul de şomaj
438	Alte datorii şi creanţe sociale	438	Alte datorii şi creanţe sociale
4381	Alte datorii sociale	4381	Alte datorii sociale
4382	Alte creanţe sociale	4382	Alte creanţe sociale
GRUPA 44 - BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ŞI CONTURI ASIMILATE			
441	Impozitul pe profit/venit	441	Impozitul pe profit/venit
4411	Impozitul pe profit	4411	Impozitul pe profit
4418	Impozitul pe venit	4418	Impozitul pe venit
442	Taxa pe valoarea adăugată	442	Taxa pe valoarea adăugată
4423	TVA de plată	4423	TVA de plată
4424	TVA de recuperat	4424	TVA de recuperat
4426	TVA deductibilă	4426	TVA deductibilă
4427	TVA colectată	4427	TVA colectată
4428	TVA neexigibilă	4428	TVA neexigibilă
444	Impozitul pe venituri de natura salariilor	444	Impozitul pe venituri de natura salariilor
445	Subvenţii	445	Subvenţii
4451	Subvenţii guvernamentale	4451	Subvenţii guvernamentale
4452	Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenţii	4452	Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenţii
4458	Alte sume primite cu caracter de subvenţii	4458	Alte sume primite cu caracter de subvenţii
446	Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate	446	Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate
447	Fonduri speciale - taxe şi vărsăminte asimilate	447	Fonduri speciale - taxe şi vărsăminte asimilate
448	Alte datorii şi creanţe cu bugetul tatului	448	Alte datorii şi creanţe cu bugetul statului
4481	Alte datorii faţă de bugetul statului	4481	Alte datorii faţă de bugetul statului
4482	Alte creanţe privind bugetul statului	4482	Alte creanţe privind bugetul statului
GRUPA 45 - GRUP ŞI ACŢIONARI/ASOCIAŢI			
451	Decontări între entităţile afiliate	451	Decontări între entităţile afiliate
4511	Decontări între entităţile afiliate	4511	Decontări între entităţile afiliate
4518	Dobânzi aferente decontărilor între entităţile afiliate	4518	Dobânzi aferente decontărilor între entităţile afiliate
453	Decontări cu entităţile asociate şi entităţile controlate în comun	453	Decontări privind interesele de participare
4531	Decontări cu entităţile asociate şi entităţile controlate în comun	4531	Decontări privind interesele de participare

4538	Dobânzi aferente decontărilor cu entităţile asociate şi entităţile controlate în comun	4538	Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare
455	Sume datorate acţionarilor/asociaţilor	455	Sume datorate acţionarilor/asociaţilor
4551	Acţionari/asociaţi - conturi curente	4551	Acţionari/asociaţi - conturi curente
4558	Acţionari/asociaţi - dobânzi la conturi curente	4558	Acţionari/asociaţi - dobânzi la conturi curente
456	Decontări cu acţionarii/asociaţii privind capitalul	456	Decontări cu acţionarii/asociaţii privind capitalul
457	Dividende de plată	457	Dividende de plată
458	Decontări din operaţiuni în participaţie	458	Decontări din operaţii în participaţie
4581	Decontări din operaţiuni în participaţie - pasiv	4581	Decontări din operaţii în participaţie - pasiv
4582	Decontări din operaţiuni în participaţie - activ	4582	Decontări din operaţii în participaţie - activ
GRUPA 46 - DEBITORI ŞI CREDITORI DIVERŞI			
461	Debitori diverşi	461	Debitori diverşi
462	Creditori diverşi	462	Creditori diverşi
466	Decontări din operaţiuni de fiducie	466	Decontări din operaţiuni de fiducie
4661	Datorii din operaţiuni de fiducie (P)	4661	Datorii din operaţiuni de fiducie (P)
4662	Creanţe din operaţiuni de fiducie (A)	4662	Creanţe din operaţiuni de fiducie (A)
GRUPA 47 - CONTURI DE SUBVENŢII, REGULARIZARE ŞI ASIMILATE			
471	Cheltuieli înregistrate în avans	471	Cheltuieli înregistrate în avans
472	Venituri înregistrate în avans	472	Venituri înregistrate în avans
473	Decontări din operaţiuni în curs de clarificare	473	Decontări din operaţii în curs de clarificare
475	Subvenţii pentru investiţii	475	Subvenţii pentru investiţii
4751	Subvenţii guvernamentale pentru investiţii	4751	Subvenţii guvernamentale pentru investiţii
4752	Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenţii pentru investiţii	4752	Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenţii pentru investiţii
4753	Donaţii pentru investiţii	4753	Donaţii pentru investiţii
4754	Plusuri de inventar de natura imobilizărilor	4754	Plusuri de inventar de natura imobilizărilor
4758	Alte sume primite cu caracter de subvenţii pentru investiţii	4758	Alte sume primite cu caracter de subvenţii pentru investiţii
478	Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienţi	478	Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienţi
GRUPA 48 - DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂŢII			
481	Decontări între unitate şi subunităţi	481	Decontări între unitate şi subunităţi
482	Decontări între subunităţi	482	Decontări între subunităţi
GRUPA 49 - AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREANŢELOR			
491	Ajustări pentru deprecierea creanţelor - clienţi	491	Ajustări pentru deprecierea creanţelor - clienţi
495	Ajustări pentru deprecierea creanţelor - decontări în cadrul grupului şi cu acţionarii/asociaţii	495	Ajustări pentru deprecierea creanţelor - decontări în cadrul grupului şi cu acţionarii/asociaţii
496	Ajustări pentru deprecierea creanţelor - debitori diverşi	496	Ajustări pentru deprecierea creanţelor - debitori diverşi
CLASA 5 - CONTURI DE TREZORERIE			
GRUPA 50 - INVESTIŢII PE TERMEN SCURT			

501	Acţiuni deţinute la entităţile afiliate	501	Acţiuni deţinute la entităţile afiliate
505	Obligaţiuni emise şi răscumpărate	505	Obligaţiuni emise şi răscumpărate
506	Obligaţiuni	506	Obligaţiuni
507	Certificate verzi primite	507	Certificate verzi acordate
508	Alte investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate	508	Alte investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate
5081	Alte titluri de plasament	5081	Alte titluri de plasament
5088	Dobânzi la obligaţiuni şi titluri de plasament	5088	Dobânzi la obligaţiuni şi titluri de plasament
509	Vărsăminte de efectuat pentru investiţiile pe termen scurt	509	Vărsăminte de efectuat pentru investiţiile pe termen scurt
5091	Vărsăminte de efectuat pentru acţiunile deţinute la entităţile afiliate	5091	Vărsăminte de efectuat pentru acţiunile deţinute la entităţile afiliate
5092	Vărsăminte de efectuat pentru alte investiţii pe termen scurt	5092	Vărsăminte de efectuat pentru alte investiţii pe termen scurt
	GRUPA 51 - CONTURI LA BĂNCI		
511	Valori de încasat	511	Valori de încasat
5112	Cecuri de încasat	5112	Cecuri de încasat
5113	Efecte de încasat	5113	Efecte de încasat
5114	Efecte remise spre scontare	5114	Efecte remise spre scontare
512	Conturi curente la bănci	512	Conturi curente la bănci
5121	Conturi la bănci în lei	5121	Conturi la bănci în lei
5124	Conturi la bănci în valută	5124	Conturi la bănci în valută
5125	Sume în curs de decontare	5125	Sume în curs de decontare
518	Dobânzi	518	Dobânzi
5186	Dobânzi de plătit	5186	Dobânzi de plătit
5187	Dobânzi de încasat	5187	Dobânzi de încasat
519	Credite bancare pe termen scurt	519	Credite bancare pe termen scurt
5191	Credite bancare pe termen scurt	5191	Credite bancare pe termen scurt
5192	Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadenţă	5192	Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadenţă
5193	Credite externe guvernamentale	5193	Credite externe guvernamentale
5194	Credite externe garantate de stat	5194	Credite externe garantate de stat
5195	Credite externe garantate de bănci	5195	Credite externe garantate de bănci
5196	Credite de la trezoreria statului	5196	Credite de la trezoreria statului
5197	Credite interne garantate de stat	5197	Credite interne garantate de stat
5198	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt	5198	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt
	GRUPA 53 - CASA		
531	Casa	531	Casa
5311	Casa în lei	5311	Casa în lei
5314	Casa în valută	5314	Casa în valută
532	Alte valori	532	Alte valori
5321	Timbre fiscale şi poştale	5321	Timbre fiscale şi poştale
5322	Bilete de tratament şi odihnă	5322	Bilete de tratament şi odihnă
5323	Tichete şi bilete de călătorie	5323	Tichete şi bilete de călătorie
5328	Alte valori	5324	Alte valori

GRUPA 54 - ACREDITIVE			
541	Acreditive	541	Acreditive
5411	Acreditive în lei	5411	Acreditive în lei
5414	Acreditive în valută	5412	Acreditive în valută
542	Avansuri de trezorerie	542	Avansuri de trezorerie
GRUPA 58 - VIRAMENTE INTERNE			
581	Viramente interne	581	Viramente interne
GRUPA 59 - AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE			
591	Ajustări pentru pierderea de valoare a acţiunilor deţinute la entităţile afiliate	591	Ajustări pentru pierderea de valoare a acţiunilor deţinute la entităţile afiliate
595	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligaţiunilor emise şi răscumpărate	595	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligaţiunilor emise şi răscumpărate
596	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligaţiunilor	596	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligaţiunilor
598	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate	598	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate
CLASA 6 - CONTURI DE CHELTUIELI			
GRUPA 60 - CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE			
601	Cheltuieli cu materiile prime	601	Cheltuieli cu materiile prime
602	Cheltuieli cu materialele consumabile	602	Cheltuieli cu materialele consumabile
6021	Cheltuieli cu materialele auxiliare	6021	Cheltuieli cu materialele auxiliare
6022	Cheltuieli privind combustibilii	6022	Cheltuieli privind combustibilii
6023	Cheltuieli privind materialele pentru ambalat	6023	Cheltuieli privind materialele pentru ambalat
6024	Cheltuieli privind piesele de schimb	6024	Cheltuieli privind piesele de schimb
6025	Cheltuieli privind seminţele şi materialele de plantat	6025	Cheltuieli privind seminţele şi materialele de plantat
6026	Cheltuieli privind furajele	6026	Cheltuieli privind furajele
6028	Cheltuieli privind alte materiale consumabile	6028	Cheltuieli privind alte materiale consumabile
603	Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar	603	Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar
604	Cheltuieli privind materialele nestocate	604	Cheltuieli privind materialele nestocate
605	Cheltuieli privind energia şi apa	605	Cheltuieli privind energia şi apa
606	Cheltuieli privind activele biologice de natura stocurilor	606	Cheltuieli privind animalele şi păsările
607	Cheltuieli privind mărfurile	607	Cheltuieli privind mărfurile
608	Cheltuieli privind ambalajele	608	Cheltuieli privind ambalajele
609	Reduceri comerciale primite	609	Reduceri comerciale primite
GRUPA 61 - CHELTUIELI CU SERVICIILE EXECUTATE DE TERŢI			
611	Cheltuieli cu întreţinerea şi reparaţiile	611	Cheltuieli cu întreţinerea şi reparaţiile
612	Cheltuieli cu redevenţele, locaţiile de gestiune şi chiriile	612	Cheltuieli cu redevenţele, locaţiile de gestiune şi chiriile
613	Cheltuieli cu primele de asigurare	613	Cheltuieli cu primele de asigurare
614	Cheltuieli cu studiile şi cercetările	614	Cheltuieli cu studiile şi cercetările
615	Cheltuieli cu pregătirea personalului		Cont nou
GRUPA 62 - CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERŢI			

621	Cheltuieli cu colaboratorii	621	Cheltuieli cu colaboratorii
622	Cheltuieli privind comisioanele şi onorariile	622	Cheltuieli privind comisioanele şi onorariile
623	Cheltuieli de protocol, reclamă şi publicitate	623	Cheltuieli de protocol, reclamă şi publicitate
624	Cheltuieli cu transportul de bunuri şi personal	624	Cheltuieli cu transportul de bunuri şi personal
625	Cheltuieli cu deplasări, detaşări şi transferări	625	Cheltuieli cu deplasări, detaşări şi transferări
626	Cheltuieli poştale şi taxe de telecomunicaţii	626	Cheltuieli poştale şi taxe de telecomunicaţii
627	Cheltuieli cu serviciile bancare şi asimilate	627	Cheltuieli cu serviciile bancare şi asimilate
628	Alte cheltuieli cu serviciile executate de terţi	628	Alte cheltuieli cu serviciile executate de terţi
	GRUPA 63 - CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ŞI VĂRSĂMINTE ASIMILATE		
635	Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate	635	Alte cheltuieli cu serviciile executate de terţi
	GRUPA 64 - CHELTUIELI CU PERSONALUL		
641	Cheltuieli cu salariile personalului	641	Cheltuieli cu salariile personalului
642	Cheltuieli cu avantajele în natură şi tichetele acordate salariaţilor		Cont nou
6421	Cheltuieli cu avantajele în natură acordate salariaţilor		Cont nou
6422	Cheltuieli cu tichetele acordate salariaţilor	642	Cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaţilor
643	Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii	644	Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii
644	Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit	643	Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit
645	Cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială	645	Cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială
6451	Cheltuieli privind contribuţia unităţii la asigurările sociale	6451	Contribuţia unităţii la asigurările sociale
6452	Cheltuieli privind contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj	6452	Contribuţia unităţii pentru ajutorul de şomaj
6453	Cheltuieli privind contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate	6453	Contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
6455	Cheltuieli privind contribuţia unităţii la asigurările de viaţă	6455	Contribuţia unităţii la asigurările de viaţă
6456	Cheltuieli privind contribuţia unităţii la fondurile de pensii facultative	6456	Contribuţia unităţii la fondurile de pensii facultative
6457	Cheltuieli privind contribuţia unităţii la primele de asigurare voluntară de sănătate	6457	Contribuţia unităţii la primele de asigurare voluntară de sănătate
6458	Alte cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială	6458	Alte cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială
	GRUPA 65 - ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE		
651	Cheltuieli din operaţiuni de fiducie	651	Cheltuieli din operaţiuni de fiducie
6511	Cheltuieli ocazionate de constituirea fiduciei	6511	Cheltuieli ocazionate de constituirea fiduciei
6512	Cheltuieli din derularea operaţiunilor de fiducie	6512	Cheltuieli din derularea operaţiunilor de fiducie
6513	Cheltuieli din lichidarea operaţiunilor de fiducie	6513	Cheltuieli din lichidarea operaţiunilor de fiducie
652	Cheltuieli cu protecţia mediului	652	Cheltuieli cu protecţia mediului

	înconjurător		înconjurător
654	Pierderi din creanţe şi debitori diverşi	654	Pierderi din creanţe şi debitori diverşi
655	Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale		Cont nou
658	Alte cheltuieli de exploatare	658	Alte cheltuieli de exploatare
6581	Despăgubiri, amenzi şi penalităţi	6581	Despăgubiri, amenzi şi penalităţi
6582	Donaţii acordate	6582	Donaţii acordate
6583	Cheltuieli privind activele cedate şi alte operaţiuni de capital	6583	Cheltuieli privind activele cedate şi alte operaţii de capital
6586	Cheltuieli reprezentând transferuri şi contribuţii datorate în baza unor acte normative speciale		Cont nou
6587	Cheltuieli privind calamităţile şi alte evenimente similare	671	Cheltuieli privind calamităţile şi alte evenimente extraordinare
6588	Alte cheltuieli de exploatare	6588	Alte cheltuieli de exploatare
	GRUPA 66 - CHELTUIELI FINANCIARE		
663	Pierderi din creanţe legate de participaţii	663	Pierderi din creanţe legate de participaţii
664	Cheltuieli privind investiţiile financiare cedate	664	Cheltuieli privind investiţiile financiare cedate
6641	Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate	6641	Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate
6642	Pierderi din investiţiile pe termen scurt cedate	6642	Pierderi din investiţiile pe termen scurt cedate
665	Cheltuieli din diferenţe de curs valutar	665	Cheltuieli din diferenţe de curs valutar
6651	Diferenţe nefavorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută		Cont nou
6652	Diferenţe nefavorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiţia netă într-o entitate străină		Cont nou
666	Cheltuieli privind dobânzile	666	Cheltuieli privind dobânzile
667	Cheltuieli privind sconturile acordate	667	Cheltuieli privind sconturile acordate
668	Alte cheltuieli financiare	668	Alte cheltuieli financiare
	GRUPA 68 - CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ŞI AJUSTĂRILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE		
681	Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele şi ajustările pentru depreciere	681	Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele şi ajustările pentru depreciere
6811	Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor	6811	Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor
6812	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele	6812	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele
6813	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor	6813	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor
6814	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante	6814	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante
6817	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea fondului comercial		Cont nou
686	Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele şi ajustările pentru pierdere de valoare	686	Cheltuieli financiare privind amortizările şi ajustările pentru pierdere de valoare
6861	Cheltuieli privind actualizarea provizioanelor		Cont nou

6863	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	6863	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
6864	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante	6864	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante
6865	Cheltuieli financiare privind amortizarea diferenţelor aferente titlurilor de stat	6865	Cheltuieli financiare privind amortizarea diferenţelor aferente titlurilor de stat
6868	Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligaţiunilor şi a altor datorii	6868	Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligaţiunilor
GRUPA 69 - CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT ŞI ALTE IMPOZITE			
691	Cheltuieli cu impozitul pe profit	691	Cheltuieli cu impozitul pe profit
698	Cheltuieli cu impozitul pe venit şi cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus	698	Cheltuieli cu impozitul pe venit şi cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus
Clasa 7 - Conturi de venituri			
GRUPA 70 - CIFRA DE AFACERI NETĂ			
701	Venituri din vânzarea produselor finite, produselor agricole şi a activelor biologice de natura stocurilor		
7015	Venituri din vânzarea produselor finite	701	Venituri din vânzarea produselor finite
7017	Venituri din vânzarea produselor agricole		Cont nou
7018	Venituri din vânzarea activelor biologice de natura stocurilor		Cont nou
702	Venituri din vânzarea semifabricatelor	702	Venituri din vânzarea semifabricatelor
703	Venituri din vânzarea produselor reziduale	703	Venituri din vânzarea produselor reziduale
704	Venituri din servicii prestate	704	Venituri din servicii prestate
705	Venituri din studii şi cercetări	705	Venituri din studii şi cercetări
706	Venituri din redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii	706	Venituri din redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii
707	Venituri din vânzarea mărfurilor	707	Venituri din vânzarea mărfurilor
708	Venituri din activităţi diverse	708	Venituri din activităţi diverse
709	Reduceri comerciale acordate	709	Reduceri comerciale acordate
GRUPA 71 - VENITURI AFERENTE COSTULUI PRODUCŢIEI ÎN CURS DE EXECUŢIE			
711	Venituri aferente costurilor stocurilor de produse	711	Venituri aferente costurilor stocurilor de produse
712	Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuţie	712	Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuţie
GRUPA 72 - VENITURI DIN PRODUCŢIA DE IMOBILIZĂRI			
721	Venituri din producţia de imobilizări necorporale	721	Venituri din producţia de imobilizări necorporale
722	Venituri din producţia de imobilizări corporale	722	Venituri din producţia de imobilizări corporale
725	Venituri din producţia de investiţii imobiliare		Cont nou
GRUPA 74 - VENITURI DIN SUBVENŢII DE EXPLOATARE			
741	Venituri din subvenţii de exploatare	741	Venituri din subvenţii de exploatare
7411	Venituri din subvenţii de exploatare aferente cifrei de afaceri	7411	Venituri din subvenţii de exploatare aferente cifrei de afaceri
7412	Venituri din subvenţii de exploatare pentru materii prime şi materiale	7412	Venituri din subvenţii de exploatare pentru materii prime şi materiale consumabile

7413	Venituri din subvenţii de exploatare pentru alte cheltuieli externe	7413	Venituri din subvenţii de exploatare pentru alte cheltuieli externe
7414	Venituri din subvenţii de exploatare pentru plata personalului	7414	Venituri din subvenţii de exploatare pentru plata personalului
7415	Venituri din subvenţii de exploatare pentru asigurări şi protecţie socială	7415	Venituri din subvenţii de exploatare pentru asigurări şi protecţie socială
7416	Venituri din subvenţii de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare	7416	Venituri din subvenţii de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare
7417	Venituri din subvenţii de exploatare în caz de calamităţi şi alte evenimente similare	771	Venituri din subvenţii pentru evenimente extraordinare şi altele similare
7418	Venituri din subvenţii de exploatare pentru dobânda datorată	7418	Venituri din subvenţii de exploatare pentru dobânda datorată
7419	Venituri din subvenţii de exploatare aferente altor venituri	7417	Venituri din subvenţii de exploatare aferente altor venituri
	GRUPA 75 - ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE		
751	Venituri din operaţiuni de fiducie	751	Venituri din operaţiuni de fiducie
7511	Venituri ocazionate de constituirea fiduciei	7511	Venituri ocazionate de constituirea fiduciei
7512	Venituri din derularea operaţiunilor de fiducie	7512	Venituri din derularea operaţiunilor de fiducie
7513	Venituri din lichidarea operaţiunilor de fiducie	7513	Venituri din lichidarea operaţiunilor de fiducie
754	Venituri din creanţe reactivate şi debitori diverşi	754	Venituri din creanţe reactivate şi debitori diverşi
755	Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale		Cont nou
758	Alte venituri din exploatare	758	Alte venituri din exploatare
7581	Venituri din despăgubiri, amenzi şi penalităţi	7581	Venituri din despăgubiri, amenzi şi penalităţi
7582	Venituri din donaţii primite	7582	Venituri din donaţii primite
7583	Venituri din vânzarea activelor şi alte operaţiuni de capital	7583	Venituri din vânzarea activelor şi alte operaţii de capital
7584	Venituri din subvenţii pentru investiţii	7584	Venituri din subvenţii pentru investiţii
7588	Alte venituri din exploatare	7588	Alte venituri din exploatare
	GRUPA 76 - VENITURI FINANCIARE		
761	Venituri din imobilizări financiare	761	Venituri din imobilizări financiare
7611	Venituri din acţiuni deţinute la entităţile afiliate	7611	Venituri din acţiuni deţinute la entităţile afiliate
7612	Venituri din acţiuni deţinute la entităţi asociate	7613	Venituri din interese de participare/ analitic distinct
7613	Venituri din acţiuni deţinute la entităţi controlate în comun	7613	Venituri din interese de participare/ analitic distinct
7615	Venituri din alte imobilizări financiare		Cont nou
762	Venituri din investiţii financiare pe termen scurt	762	Venituri din investiţii financiare pe termen scurt
764	Venituri din investiţii financiare cedate	764	Venituri din investiţii financiare cedate
7641	Venituri din imobilizări financiare cedate	7641	Venituri din imobilizări financiare cedate
7642	Câştiguri din investiţii pe termen scurt cedate	7642	Câştiguri din investiţii pe termen scurt cedate
765	Venituri din diferenţe de curs valutar	765	Venituri din diferenţe de curs valutar
7651	Diferenţe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate		Cont nou

	în valută		
7652	Diferenţe favorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiţia netă într-o entitate străină		Cont nou
766	Venituri din dobânzi	766	Venituri din dobânzi
		763	Venituri din creanţe imobilizate
		766	Venituri din dobânzi
767	Venituri din sconturi obţinute	767	Venituri din sconturi obţinute
768	Alte venituri financiare	768	Alte venituri financiare
GRUPA 78 - VENITURI DIN PROVIZIOANE, AMORTIZĂRI ŞI AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE			
781	Venituri din provizioane şi ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare	781	Venituri din provizioane şi ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare
7812	Venituri din provizioane	7812	Venituri din provizioane
7813	Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor	7813	Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor
7814	Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante	7814	Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante
7815	Venituri din fondul comercial negativ	7815	Venituri din fondul comercial negativ
786	Venituri financiare din amortizări şi ajustări pentru pierdere de valoare	786	Venituri financiare din amortizări şi ajustări pentru pierdere de valoare
7863	Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	7863	Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
7864	Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a activelor circulante	7864	Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a activelor circulante
Clasa 8 - Conturi speciale			
GRUPA 80 - CONTURI ÎN AFARA BILANŢULUI			
801	Angajamente acordate	801	Angajamente acordate
8011	Giruri şi garanţii acordate	8011	Giruri şi garanţii acordate
8018	Alte angajamente acordate	8018	Alte angajamente acordate
802	Angajamente primite	802	Angajamente primite
8021	Giruri şi garanţii primite	8021	Giruri şi garanţii primite
8028	Alte angajamente primite	8028	Alte angajamente primite
803	Alte conturi în afara bilanţului	803	Alte conturi în afara bilanţului
8031	Imobilizări corporale luate cu chirie	8031	Imobilizări corporale luate cu chirie
8032	Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare	8032	Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare
8033	Valori materiale primite în păstrare sau custodie	8033	Valori materiale primite în păstrare sau custodie
8034	Debitori scoşi din activ, urmăriţi în continuare	8034	Debitori scoşi din activ, urmăriţi în continuare
8035	Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosinţă	8035	Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosinţă
8036	Redevenţe, locaţii de gestiune, chirii şi alte datorii asimilate	8036	Redevenţe, locaţii de gestiune, chirii şi alte datorii asimilate
8037	Efecte scontate neajunse la scadenţă	8037	Efecte scontate neajunse la scadenţă
8038	Bunuri primite în administrare, concesiune şi cu chirie	8038	Bunuri publice primite în administrare, concesiune şi cu chirie
8039	Alte valori în afara bilanţului	8039	Alte valori în afara bilanţului
805	Dobânzi aferente contractelor de leasing	805	Dobânzi aferente contractelor de leasing şi

	şi altor contracte asimilate, neajunse la scadenţă		altor contracte asimilate, neajunse la scadenţă
8051	Dobânzi de plătit	8051	Dobânzi de plătit
8052	Dobânzi de încasat	8052	Dobânzi de încasat
806	Certificate de emisii de gaze cu efect de seră	806	Certificate de emisii de gaze cu efect de seră
807	Active contingente	807	Active contingente
808	Datorii contingente	808	Datorii contingente
809	Creanţe preluate prin cesionare	809	Creanţe preluate prin cesionare
GRUPA 89 - BILANŢ			
891	Bilanţ de deschidere	891	Bilanţ de deschidere
892	Bilanţ de închidere	892	Bilanţ de închidere
Clasa 9 - Conturi de gestiune			
GRUPA 90 - DECONTĂRI INTERNE			
901	Decontări interne privind cheltuielile	901	Decontări interne privind cheltuielile
902	Decontări interne privind producţia obţinută	902	Decontări interne privind producţia obţinută
903	Decontări interne privind diferenţele de preţ	903	Decontări interne privind diferenţele de preţ
GRUPA 92 - CONTURI DE CALCULAŢIE			
921	Cheltuielile activităţii de bază	921	Cheltuielile activităţii de bază
922	Cheltuielile activităţilor auxiliare	922	Cheltuielile activităţilor auxiliare
923	Cheltuieli indirecte de producţie	923	Cheltuieli indirecte de producţie
924	Cheltuieli generale de administraţie	924	Cheltuieli generale de administraţie
925	Cheltuieli de desfacere	925	Cheltuieli de desfacere
GRUPA 93 - COSTUL PRODUCŢIEI			
931	Costul producţiei obţinute	931	Costul producţiei obţinute
933	Costul producţiei în curs de execuţie	933	Costul producţiei în curs de execuţie

---

Denumirea grupei 78 a fost modificată de pct. 34 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Denumirea contului 786 a fost modificată de pct. 34 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Conturile 466, 4661, 4662 au fost introduse de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Conturile 651, 6511, 6512 şi 6513 au fost introduse de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Contul 6865 a fost introdus de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Conturile 751, 7511, 7512 şi 7513 au fost introduse de pct. 35 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

CAP. 16

Funcţiunea conturilor

596. - (1) În acest capitol sunt prezentate conţinutul şi funcţiunea conturilor contabile cuprinse în Planul de conturi general prevăzut la capitolul 14 "Planul de conturi general" din prezentele reglementări. Întrucât în Planul de conturi general sunt cuprinse şi conturi specifice consolidării, funcţiunea conturilor prezentate în continuare se referă inclusiv la acestea.

(2) Funcţiunea conturilor prezentată în acest capitol nu este limitativă, fiind exemplificat modul de înregistrare contabilă a principalelor operaţiuni economico-financiare.

597. - (1) La reflectarea în contabilitate a operaţiunilor economice derulate se are în vedere conţinutul economic al acestora, cu respectarea principiilor, bazelor, regulilor şi politicilor contabile permise de reglementarea contabilă aplicabilă.

(2) Prevederile cuprinse în acest capitol nu constituie bază legală pentru efectuarea operaţiunilor economico-financiare, ci numai referinţe cu privire la înregistrarea în

contabilitate a acestora.

CLASA 1 "CONTURI DE CAPITALURI, PROVIZIOANE, ÎMPRUMUTURI ŞI DATORII ASIMILATE"

Din clasa 1 "Conturi de capitaluri, provizioane, împrumuturi şi datorii asimilate" fac parte următoarele grupe: 10 "Capital şi rezerve", 11 "Rezultatul reportat", 12 "Rezultatul exerciţiului financiar", 14 "Câştiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii", 15 "Provizioane" şi 16 "Împrumuturi şi datorii asimilate".

GRUPA 10 "CAPITAL ŞI REZERVE"

Din grupa 10 "Capital şi rezerve" fac parte următoarele conturi:

Contul 101 "Capital"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa capitalului subscris, vărsat şi nevărsat, în natură şi/sau numerar, de către acţionarii/asociaţii unei entităţi, precum şi a majorării sau reducerii capitalului, potrivit legii.

În funcţie de forma juridică a entităţii se înscriu: capitalul social, patrimoniul regiei etc.

Contabilitatea analitică a capitalului se ţine pe acţionari/asociaţi, evidenţiindu-se numărul şi valoarea nominală a acţiunilor/părţilor sociale subscrise sau vărsate.

Referitor la patrimoniul public, respectiv cel privat, se vor avea în vedere prevederile legale în acest sens.

Contul 101 "Capital" este un cont de pasiv.

În creditul contului 101 "Capital" se înregistrează:

- capitalul subscris de acţionari/asociaţi, în natură şi/sau numerar, capitalul majorat prin subscrierea sau emisiunea de noi acţiuni/părţi sociale, precum şi capitalul preluat în urma operaţiunilor de reorganizare, potrivit legii (456);
- profitul contabil realizat în exerciţiile financiare precedente, utilizat ca sursă de majorare a capitalului social (117);
- rezervele destinate majorării capitalului, potrivit legii (106);
- primele de capital, încorporate în capitalul social (104);
- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaţilor şi care majorează capitalul social (103).

În debitul contului 101 "Capital" se înregistrează:

- capitalul retras de acţionari/asociaţi, precum şi capitalul lichidat cu ocazia operaţiunilor de reorganizare a entităţilor, potrivit legii (456);
- acoperirea pierderilor contabile realizate în exerciţiile financiare precedente, care reduc capitalul social, conform hotărârii adunării generale a acţionarilor/asociaţilor (117);
- reducerea capitalului social cu valoarea acţiunilor proprii răscumpărate şi anulate, potrivit legii (109);
- diferenţa dintre valoarea nominală a instrumentelor de capitaluri proprii anulate şi valoarea lor de răscumpărare (141).

Soldul contului reprezintă capitalul subscris, vărsat/nevărsat.

Contul 1018 "Patrimoniul institutelor naţionale de cercetare-dezvoltare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa patrimoniului deţinut, potrivit legii, de institutele naţionale de cercetare-dezvoltare.

Contul 103 "Alte elemente de capitaluri proprii"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa beneficiilor acordate angajaţilor sub forma instrumentelor de capitaluri proprii, precum şi a diferenţelor de curs valutar în relaţie cu investiţia netă întro entitate străină şi a diferenţelor din evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare.

Contul 1031 "Beneficii acordate angajaţilor sub forma instrumentelor de capitaluri proprii" este un cont de pasiv, iar conturile 1033 "Diferenţe de curs valutar în relaţie cu investiţia netă într-o entitate străină" şi 1038 "Diferenţe din modificarea valorii juste a activelor financiare disponibile în vederea vânzării şi alte elemente de capitaluri proprii" sunt conturi bifuncţionale.

În creditul contului 103 "Alte elemente de capitaluri proprii" se înregistrează:

- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaţilor (643);
- diferenţa favorabilă de schimb valutar, înregistrată în situaţiile financiare anuale consolidate, în relaţie cu un element monetar care face parte dintr-o investiţie netă a entităţii într-o entitate străină (765);
- creşterea valorii activelor financiare disponibile pentru vânzare, inclusă direct în capitalul propriu, în cadrul situaţiilor financiare anuale consolidate (501).

În debitul contului 103 "Alte elemente de capitaluri proprii" se înregistrează:

- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaţilor şi care majorează capitalul social (101);
- diferenţa nefavorabilă de schimb valutar, înregistrată în situaţiile financiare anuale consolidate, în relaţie cu un element monetar care face parte dintr-o investiţie netă a entităţii într-o entitate străină (665);
- ajustarea rezervei de valoare justă, ca urmare a diferenţelor nefavorabile rezultate din evaluarea activelor financiare disponibile pentru vânzare, în cadrul situaţiilor financiare anuale consolidate (501).

Contul 104 "Prime de capital"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa primelor de emisiune, de fuziune/divizare, de aport şi de conversie a obligaţiunilor în acţiuni.

Contul 104 "Prime de capital" este un cont de pasiv.

În creditul contului 104 "Prime de capital" se înregistrează:

- valoarea primelor stabilite cu ocazia emisiunii, fuziunii/divizării, aportului la capital şi/sau din conversia obligaţiunilor în acţiuni (456).

În debitul contului 104 "Prime de capital" se înregistrează:

- primele de capital încorporate în capitalul social (101);
- primele de capital transferate la rezerve (106);
- pierderile contabile ale exerciţiilor precedente, acoperite din prime de capital, potrivit legii (117).

Soldul contului reprezintă primele de capital netransferate la capital sau la rezerve.

Contul 105 "Rezerve din reevaluare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa rezervelor din reevaluarea imobilizărilor corporale.

Contul 105 "Rezerve din reevaluare" este un cont de pasiv.

În creditul contului 105 "Rezerve din reevaluare" se înregistrează:

- creşterea faţă de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea imobilizărilor corporale, dacă nu a existat o descreştere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizărilor corporale reevaluate (211, 212, 213, 214, 215, 216, 217).

În debitul contului 105 "Rezerve din reevaluare" se înregistrează:

- capitalizarea surplusului din reevaluare, prin transferul direct în capitalul propriu, atunci când acest surplus reprezintă câştig realizat, respectiv la scoaterea din evidenţă a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare sau pe măsura folosirii activului de către entitate (117);
- descreşterile faţă de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea imobilizărilor corporale (211, 212, 213, 214, 215, 216, 217);
- ajustarea amortizării cumulate înregistrate până la data reevaluării imobilizării corporale, în cazul în care reevaluarea se efectuează prin aplicarea unui indice (281).

Soldul creditor al contului reprezintă rezerva din reevaluarea imobilizărilor corporale existente în evidenţa entităţii.

Contul 106 "Rezerve"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa rezervelor constituite. Contabilitatea rezervelor se ţine pe categorii de rezerve: rezerve legale, rezerve statutare sau contractuale şi alte rezerve.

Contul 106 "Rezerve" este un cont de pasiv.

În creditul contului 106 "Rezerve" se înregistrează:

- profitul net contabil realizat la închiderea exerciţiului curent, repartizat la rezerve în baza unor prevederi legale (129);
- profitul net realizat în exerciţiile anterioare, repartizat la rezerve, conform hotărârii adunării generale a acţionarilor/asociaţilor (117);
- primele de capital transferate la rezerve (104);
- majorarea valorii participaţiilor deţinute în capitalul altor entităţi, ca urmare a încorporării rezervelor în capitalul acestora (261, 262, 263, 265);
- câştigurile legate de vânzarea instrumentelor de capitaluri proprii, transferate la rezerve, potrivit legii (141);
- partea cuvenită investitorului din rezervele înregistrate de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, cu ocazia consolidării prin metoda punerii în echivalenţă (264).

În debitul contului 106 "Rezerve" se înregistrează:

- rezervele destinate majorării capitalului, potrivit legii (101);
- rezervele utilizate pentru acoperirea pierderilor contabile înregistrate în exerciţiile precedente, conform hotărârii adunării generale a acţionarilor/asociaţilor (117);
- decontarea capitalurilor proprii către acţionari/asociaţi, în cazul operaţiunilor de reorganizare, potrivit legii (456);
- pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii, acoperite din rezerve (149).

Soldul contului reprezintă rezervele existente şi neutilizate.

Contul 107 "Diferenţe de curs valutar din conversie"

Contul 107 "Diferenţe de curs valutar din conversie" se utilizează numai în situaţiile financiare anuale consolidate.

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa diferenţelor de curs valutar rezultate din conversia situaţiilor financiare anuale ale societăţilor nerezidente.

Contul 107 "Diferenţe de curs valutar din conversie" este un cont bifuncţional, folosit la consolidarea societăţilor nerezidente.

În creditul contului 107 "Diferenţe de curs valutar din conversie" se înregistrează:

- diferenţele favorabile rezultate din conversia posturilor de activ cuprinse în bilanţul societăţilor nerezidente;
- diferenţele favorabile rezultate din conversia posturilor de datorii cuprinse în bilanţul societăţilor nerezidente;

- diferenţele nefavorabile recunoscute drept cheltuială la cedarea participaţiilor deţinute în societăţile nerezidente (665).

În debitul contului 107 "Diferenţe de curs valutar din conversie" se înregistrează:

- diferenţele nefavorabile rezultate din conversia posturilor de activ cuprinse în bilanţul societăţilor nerezidente;

- diferenţele nefavorabile rezultate din conversia posturilor de datorii cuprinse în bilanţul societăţilor nerezidente;

- diferenţele favorabile recunoscute drept venit la cedarea participaţiilor deţinute în societăţile nerezidente (765).

Soldul creditor reprezintă diferenţele favorabile aferente societăţilor nerezidente consolidate, iar soldul debitor, cele nefavorabile.

Contul 108 "Interese care nu controlează"

Contul 108 "Interese care nu controlează" se utilizează numai în situaţiile financiare anuale consolidate.

Cu ajutorul acestui cont se evidenţiază interesele care nu controlează, rezultate cu ocazia consolidării filialelor prin metoda integrării globale.

Contul 108 "Interese care nu controlează" este un cont bifuncţional, folosit la consolidarea filialelor.

În creditul contului 108 "Interese care nu controlează" se înregistrează partea din rezultatul favorabil al exerciţiului financiar şi celelalte capitaluri proprii ale filialei, atribuită unor interese care nu sunt deţinute de către societatea-mamă, direct sau indirect.

În debitul contului 108 "Interese care nu controlează" se înregistrează partea din rezultatul nefavorabil, atribuită unor interese care nu sunt deţinute de către societatea-mamă, direct sau indirect.

Soldul contului reprezintă interesele care nu controlează.

Contul 109 "Acţiuni proprii"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa acţiunilor proprii, răscumpărate potrivit legii.

Contul 109 "Acţiuni proprii" este un cont de activ.

În debitul contului 109 "Acţiuni proprii" se înregistrează:

- preţul de achiziţie al acţiunilor proprii răscumpărate (512);

- valoarea acţiunilor deţinute de societatea absorbită la societatea absorbantă, preluate de societatea absorbantă ca urmare a fuziunii prin absorbţie (456).

În creditul contului 109 "Acţiuni proprii" se înregistrează:

- reducerea capitalului cu valoarea acţiunilor proprii răscumpărate şi anulate, potrivit legii (101);

- diferenţa dintre valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii anulate şi valoarea lor nominală (149);

- valoarea sumei de încasat/încasate din vânzarea acţiunilor proprii (461, 512);

- diferenţa dintre valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii şi preţul lor de vânzare (149);

- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii cedate cu titlu gratuit (149);

- valoarea acţiunilor deţinute de societatea absorbită la societatea absorbantă, preluate de societatea absorbantă ca urmare a fuziunii prin absorbţie şi anulate de aceasta (149).

Soldul contului reprezintă valoarea acţiunilor proprii răscumpărate existente.

GRUPA 11 "REZULTATUL REPORTAT"

Din grupa 11 "Rezultatul reportat" face parte contul 117 "Rezultatul reportat".

Contul 117 "Rezultatul reportat"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa rezultatului sau părţii din rezultatul exerciţiului precedent nerepartizat de către adunarea generală a acţionarilor/asociaţilor, respectiv a pierderii neacoperite şi a rezultatului provenit din corectarea erorilor contabile, din modificările politicilor contabile, a rezultatului reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare, a rezultatului contabil înregistrat de către societatea care îşi încetează existenţa ca urmare a fuziunii, respectiv de către societatea care se divizează, în intervalul dintre data la care au fost întocmite situaţiile financiare de fuziune, respectiv divizare, şi data întocmirii protocolului de predare-primire şi care este preluat de către societatea beneficiară, precum şi a eventualelor diferenţe rezultate din dispoziţiile tranzitorii cuprinse în prezentele reglementări.

Contul 117 "Rezultatul reportat" este un cont bifuncţional.

În creditul acestui cont se înregistrează:

- profitul net realizat în exerciţiul financiar încheiat, evidenţiat la începutul exerciţiului financiar următor în rezultatul reportat (121);

- pierderile contabile ale exerciţiilor financiare precedente, acoperite din prime de capital, potrivit legii (104);

- pierderile contabile ale exerciţiilor financiare precedente, acoperite din rezerve, conform hotărârii adunării generale a acţionarilor/asociaţilor (106);

- pierderile contabile realizate în exerciţiile financiare precedente, acoperite prin reducerea capitalului social, conform hotărârii adunării generale a acţionarilor/asociaţilor (101);

- pierderile contabile înregistrate în exerciţiile financiare precedente, acoperite din

rezultatul reportat reprezentând profit, conform hotărârii adunării generale a acţionarilor/asociaţilor (117);

- rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exerciţiul financiar curent, aferente exerciţiilor financiare precedente (411, 461 şi alte conturi în care urmează să se evidenţieze corectarea erorilor);

- capitalizarea surplusului din reevaluare transferat direct în capitalul propriu, atunci când acest surplus reprezintă câştig realizat, respectiv la scoaterea din evidenţă a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare sau pe măsura folosirii activului de către entitate (105).

În debitul acestui cont se înregistrează:

- pierderile contabile realizate în exerciţiul financiar încheiat, transferate la începutul exerciţiului financiar următor asupra rezultatului reportat (121);

- profitul contabil realizat în exerciţiile financiare precedente, utilizat ca sursă de majorare a capitalului social, potrivit legii (101);

- profitul net realizat în exerciţiile financiare precedente şi care se repartizează în exerciţiile financiare următoare pe destinaţiile aprobate de adunarea generală a acţionarilor/asociaţilor, potrivit legii (106, 117, 446, 457);

- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exerciţiul financiar curent, aferente exerciţiilor financiare precedente (401, 404, 431, 437, 438, 441, 4423, 446, 447, 448, 462 şi alte conturi în care urmează să se evidenţieze corectarea erorilor);

- pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii, acoperite din rezultatul reportat (149).

Soldul debitor al contului reprezintă pierderea neacoperită, iar soldul creditor, profitul nerepartizat.

GRUPA 12 "REZULTATUL EXERCIŢIULUI FINANCIAR"

Din grupa 12 "Rezultatul exerciţiului financiar" fac parte:

Contul 121 "Profit sau pierdere"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa profitului sau pierderii realizate în exerciţiul financiar curent.

Contul 121 "Profit sau pierdere" este un cont bifuncţional.

În creditul contului 121 "Profit sau pierdere" se înregistrează:

- la sfârşitul perioadei, soldul creditor al conturilor din clasa 7 (701 la 786);

- pierderile contabile realizate în exerciţiul financiar încheiat, transferate la începutul exerciţiului financiar următor asupra rezultatului reportat (117).

În debitul contului 121 "Profit sau pierdere" se înregistrează:

- la sfârşitul perioadei, soldul debitor al conturilor de cheltuieli (601 la 698);

- profitul net realizat în exerciţiul financiar încheiat, care a fost repartizat la rezerve conform prevederilor legale (129);

- profitul net realizat în exerciţiul financiar încheiat, evidenţiat la începutul exerciţiului financiar următor în rezultatul reportat (117).

Soldul creditor reprezintă profitul realizat, iar soldul debitor, pierderea realizată.

Contul 129 "Repartizarea profitului"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa repartizării profitului realizat în exerciţiul curent şi repartizat, potrivit legii.

Contul 129 "Repartizarea profitului" este un cont de activ.

În debitul contului 129 "Repartizarea profitului" se înregistrează:

- rezervele constituite, potrivit legii, din profitul realizat în exerciţiul financiar curent (106).

În creditul contului 129 "Repartizarea profitului" se înregistrează:

- profitul net realizat în exerciţiul financiar încheiat, care a fost repartizat la rezerve conform prevederilor legale (121).

Soldul contului reprezintă profitul repartizat, aferent exerciţiului financiar încheiat.

GRUPA 14 "CÂŞTIGURI SAU PIERDERI LEGATE DE EMITEREA, RĂSCUMPĂRAREA, VÂNZAREA, CEDAREA CU TITLU GRATUIT SAU ANULAREA INSTRUMENTELOR DE CAPITALURI PROPRII"

Din grupa 14 "Câştiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" fac parte:

Contul 141 "Câştiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa câştigurilor legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii.

Contul 141 "Câştiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" este un cont de pasiv.

În creditul contului 141 "Câştiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" se înregistrează:

- diferenţa dintre preţul de vânzare al instrumentelor de capitaluri proprii şi valoarea lor de răscumpărare (461, 512);

- diferenţa dintre valoarea nominală a instrumentelor de capitaluri proprii anulate şi valoarea lor de răscumpărare (101).

În debitul contului 141 "Câştiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" se înregistrează:

- câştigurile legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii, transferate la rezerve (106);

- câştigurile legate de vânzarea instrumentelor de capitaluri proprii, folosite, potrivit legii, pentru acoperirea pierderilor legate de emiterea acestora (149).

Soldul contului reprezintă câştigurile legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii.

Contul 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa pierderilor legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii, inclusiv a pierderilor rezultate din reorganizări şi care sunt determinate de anularea titlurilor deţinute.

Contul 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" este un cont de activ.

În debitul contului 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" se înregistrează:

- diferenţa dintre valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii anulate şi preţul lor de vânzare (109);

- diferenţa dintre valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii anulate şi valoarea lor nominală (109);

- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii cedate cu titlu gratuit (109);

- valoarea acţiunilor deţinute de societatea absorbită la societatea absorbantă, preluate de societatea absorbantă ca urmare a fuziunii prin absorbţie şi anulate de aceasta (109);

- cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, atunci când nu sunt îndeplinite condiţiile pentru recunoaşterea lor ca imobilizări necorporale (512, 531, 462);

- alte cheltuieli legate de răscumpărarea instrumentelor de capitaluri proprii (512, 531, 462).

În creditul contului 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" se înregistrează:

- pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii, acoperite din rezerve sau rezultatul reportat (106, 117);

- pierderile legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, acoperite, potrivit legii, din câştigurile legate de vânzarea acestora (141).

Soldul contului reprezintă pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii.

GRUPA 15 "PROVIZIOANE"

Din grupa 15 "Provizioane" face parte:

Contul 151 "Provizioane"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa provizioanelor pentru litigii, garanţii acordate clienţilor, pentru dezafectarea imobilizărilor corporale şi alte acţiuni similare legate de acestea, pentru restructurare, pensii şi obligaţii similare, a provizioanelor pentru impozite, pentru terminarea contractului de muncă, precum şi a altor provizioane.

Contul 151 "Provizioane" este un cont de pasiv.

În creditul contului 151 "Provizioane" se înregistrează:

- valoarea provizioanelor constituite pe seama cheltuielilor, inclusiv a celor corespunzătoare primelor ce urmează a se acorda personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale (681);

- costurile estimate iniţial cu demontarea şi mutarea imobilizării corporale, precum şi cele cu restaurarea amplasamentului pe care este poziţionată imobilizarea (212, 213, 215, 216);

- valoarea actualizării provizioanelor (686).

În debitul contului 151 "Provizioane" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea provizioanelor (781).

Soldul contului reprezintă provizioanele constituite.

Referitor la funcţiunea contului 1513 "Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale şi alte acţiuni similare legate de acestea", sunt avute în vedere şi prevederile cuprinse la subsecţiunea 4.4.3 "Imobilizări corporale" din reglementările contabile.

GRUPA 16 "ÎMPRUMUTURI ŞI DATORII ASIMILATE"

Din grupa 16 "Împrumuturi şi datorii asimilate" fac parte:

Contul 161 "Împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa împrumuturilor din emisiunea obligaţiunilor.

Contul 161 "Împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni" este un cont de pasiv.

În creditul contului 161 "Împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni" se înregistrează:

- suma împrumuturilor de primit/primite din emisiuni de obligaţiuni (461, 512);

- suma primelor de rambursare aferente împrumuturilor din emisiuni de obligaţiuni (169);

- diferenţele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, a împrumuturilor din emisiuni de obligaţiuni în valută (665).

În debitul contului 161 "Împrumuturi din emisiuni de obligaţiuni" se înregistrează:

- suma împrumuturilor din emisiuni de obligaţiuni rambursate (512);

- valoarea obligaţiunilor emise şi răscumpărate, anulate (505);
- împrumuturile din emisiuni de obligaţiuni convertite în acţiuni (456);
- diferenţele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, precum şi din rambursarea împrumuturilor din emisiuni de obligaţiuni în valută (765).

Soldul contului reprezintă împrumuturile din emisiuni de obligaţiuni nerambursate.

Contul 162 "Credite bancare pe termen lung"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa creditelor bancare pe termen lung primite de entitate.

Contul 162 "Credite bancare pe termen lung" este un cont de pasiv.

În creditul contului 162 "Credite bancare pe termen lung" se înregistrează:

- suma creditelor pe termen lung primite (512);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, a creditelor în valută (665).

În debitul contului 162 "Credite bancare pe termen lung" se înregistrează:

- suma creditelor pe termen lung rambursate (512);
- diferenţele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, a creditelor în valută, precum şi la rambursarea acestora (765).

Soldul contului reprezintă creditele bancare pe termen lung nerambursate.

Contul 166 "Datorii care privesc imobilizările financiare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa datoriilor entităţii faţă de entităţile afiliate, respectiv entităţile asociate şi entităţile controlate în comun.

Contul 166 "Datorii care privesc imobilizările financiare" este un cont de pasiv.

În creditul contului 166 "Datorii care privesc imobilizările financiare" se înregistrează:

- sumele încasate de la entităţile afiliate, respectiv entităţile asociate şi entităţile controlate în comun (512);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, a datoriilor exprimate în valută (665).

În debitul contului 166 "Datorii care privesc imobilizările financiare" se înregistrează:

- sumele restituite entităţilor afiliate, respectiv entităţilor asociate şi entităţilor controlate în comun (512);
- diferenţele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, a datoriilor exprimate în valută, precum şi la rambursarea acestora (765).

Soldul contului reprezintă sumele primite şi nerestituite.

Contul 167 "Alte împrumuturi şi datorii asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa altor împrumuturi şi datorii asimilate, cum sunt: depozite, garanţii primite şi alte datorii asimilate.

Contul 167 "Alte împrumuturi şi datorii asimilate" este un cont de pasiv.

În creditul contului 167 "Alte împrumuturi şi datorii asimilate" se înregistrează:

- sumele de încasat/încasate reprezentând alte împrumuturi şi datorii asimilate (461, 512);
- valoarea concesiunilor primite (205);
- valoarea imobilizărilor corporale primite în leasing financiar (212, 213, 214, 216);
- sumele reprezentând garanţiile de bună execuţie reţinute, conform contractelor încheiate (404);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, a împrumuturilor şi datoriilor asimilate în valută (665);
- diferenţele nefavorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (668).

În debitul contului 167 "Alte împrumuturi şi datorii asimilate" se înregistrează:

- sumele reprezentând alte împrumuturi şi datorii asimilate rambursate (512);
- obligaţia de plată a ratelor pe baza facturilor emise de locator, în cazul leasingului financiar (404);
- valoarea imobilizărilor aferente contractelor de leasing financiar cedate sau restituite (213, 216);
- garanţiile de bună execuţie restituite terţilor (512);
- diferenţele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, a împrumuturilor şi datoriilor asimilate, în valută, precum şi la rambursarea acestora (765);
- diferenţele favorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (768).

Soldul contului reprezintă alte împrumuturi şi datorii asimilate nerestituite.

Contul 168 "Dobânzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor din emisiunea de obligaţiuni, creditelor bancare pe termen lung, datoriilor faţă de entităţile afiliate, respectiv entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, precum şi a celor

aferente altor împrumuturi şi datorii asimilate.

Contul 168 "Dobânzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate" este un cont de pasiv.

În creditul contului 168 "Dobânzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate" se înregistrează:

- valoarea dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate (666);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar aferente dobânzilor datorate în valută, rezultate în urma evaluării acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (665).

În debitul contului 168 "Dobânzi aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate" se înregistrează:

- suma dobânzilor plătite aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate (512);
- diferenţele favorabile de curs valutar aferente dobânzilor datorate în valută, rezultate în urma evaluării acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, precum şi la rambursarea acestora (765).

Soldul contului reprezintă dobânzile datorate şi neplătite.

Contul 169 "Prime privind rambursarea obligaţiunilor şi a altor datorii"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa primelor de rambursare reprezentând diferenţa dintre valoarea de rambursare a obligaţiunilor şi a altor datorii, pe de o parte, şi valoarea iniţială a acestora, pe de altă parte.

Contul 169 "Prime privind rambursarea obligaţiunilor şi a altor datorii" este un cont de activ.

În debitul contului 169 "Prime privind rambursarea obligaţiunilor şi a altor datorii" se înregistrează:

- suma primelor de rambursare aferente împrumuturilor din emisiuni de obligaţiuni (161);
- suma primelor de rambursare aferente altor datorii.

În creditul contului 169 "Prime privind rambursarea obligaţiunilor şi a altor datorii" se înregistrează:

- valoarea primelor privind rambursarea obligaţiunilor şi a altor datorii amortizate (686).

Soldul contului reprezintă valoarea primelor privind rambursarea obligaţiunilor şi a altor datorii neamortizate.

CLASA 2 "CONTURI DE IMOBILIZĂRI"

Din clasa 2 "Conturi de imobilizări" fac parte următoarele grupe de conturi: 20 "Imobilizări necorporale", 21 "Imobilizări corporale", 22 "Imobilizări corporale în curs de aprovizionare", 23 "Imobilizări în curs", 26 "Imobilizări financiare", 28 "Amortizări privind imobilizările" şi 29 "Ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor".

GRUPA 20 "IMOBILIZĂRI NECORPORALE"

Din grupa 20 "Imobilizări necorporale" fac parte:

Contul 201 "Cheltuieli de constituire"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor ocazionate de înfiinţarea sau dezvoltarea unei entităţi (taxe şi alte cheltuieli de înscriere şi înmatriculare, cheltuieli privind emisiunea şi vânzarea de acţiuni şi obligaţiuni, precum şi alte cheltuieli de această natură, legate de înfiinţarea şi extinderea activităţii entităţii).

Contul 201 "Cheltuieli de constituire" este un cont de activ.

În debitul contului 201 "Cheltuieli de constituire" se înregistrează:

- cheltuielile ocazionate de înfiinţarea sau dezvoltarea entităţii (404, 462, 512, 531).

În creditul contului 201 "Cheltuieli de constituire" se înregistrează:

- amortizarea cheltuielilor de constituire scoase din evidenţă (280).

Soldul contului reprezintă valoarea cheltuielilor de constituire existente.

Contul 203 "Cheltuieli de dezvoltare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa imobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare, recunoscute ca imobilizări necorporale.

Contul 203 "Cheltuieli de dezvoltare" este un cont de activ.

În debitul contului 203 "Cheltuieli de dezvoltare" se înregistrează:

- lucrările şi proiectele de dezvoltare efectuate pe cont propriu sau achiziţionate de la terţi (721, 404);
- lucrările şi proiectele de dezvoltare achiziţionate de la entităţi afiliate sau de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);
- valoarea imobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475).

În creditul contului 203 "Cheltuieli de dezvoltare" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a imobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare cedate (658);
- imobilizările de natura cheltuielilor de dezvoltare amortizate integral, precum şi cheltuielile de dezvoltare aferente brevetelor sau licenţelor (280, 205).

Soldul contului reprezintă valoarea imobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare existente.

Contul 205 "Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale, drepturi şi active similare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa concesiunilor recunoscute ca imobilizări necorporale, a brevetelor, licenţelor, mărcilor comerciale, precum şi a altor drepturi şi active similare aportate, achiziţionate sau dobândite pe alte căi.

Contul 205 "Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale, drepturi şi active similare" este

un cont de activ.

În debitul contului 205 "Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale, drepturi şi active similare" se înregistrează:

- brevetele, licenţele, mărcile comerciale şi alte valori similare achiziţionate, reprezentând aport în natură, primite ca subvenţii guvernamentale sau cu titlu gratuit, precum şi cele constatate plus la inventar (404, 456, 475);
- brevetele, licenţele, mărcile comerciale şi alte valori similare achiziţionate de la entităţi afiliate sau de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);
- valoarea concesiunilor primite (167);
- imobilizările de natura cheltuielilor de dezvoltare aferente brevetelor sau licenţelor (203).

În creditul contului 205 "Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale, drepturi şi active similare" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a concesiunilor, brevetelor, licenţelor, mărcilor comerciale şi altor valori similare scoase din evidenţă (658);
- amortizarea concesiunilor, brevetelor, licenţelor, mărcilor comerciale şi altor valori similare, scoase din evidenţă (280);
- valoarea brevetelor, licenţelor şi a altor drepturi şi valori similare depuse ca aport la capitalul altor entităţi, în schimbul dobândirii de participaţii în capitalul acestora (261, 262, 263, 265).

Soldul contului reprezintă concesiunile recunoscute ca imobilizări necorporale, brevetele, licenţele, mărcile comerciale, precum şi alte drepturi şi active similare existente.

Contul 206 "Active necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa activelor necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale, recunoscute ca imobilizări necorporale.

Contul 206 "Active necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale" este un cont de activ.

În debitul contului 206 "Active necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale" se înregistrează:

- activele necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale efectuate pe cont propriu sau achiziţionate de la terţi (721, 404);
- activele necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale achiziţionate de la entităţi afiliate sau de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);
- valoarea imobilizărilor de natura activelor necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475).

În creditul contului 206 "Active necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a imobilizărilor de natura activelor necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale scoase din evidenţă (658);
- imobilizările de natura activelor necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale amortizate integral (280).

Soldul contului reprezintă valoarea imobilizărilor de natura activelor necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale existente.

Contul 2071 "Fond comercial pozitiv"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa fondului comercial pozitiv reflectat, de regulă, la consolidare.

Contul 2071 "Fond comercial pozitiv" este un cont de activ.

În debitul contului 2071 "Fond comercial pozitiv" se înregistrează:

- diferenţa pozitivă dintre costul de achiziţie şi valoarea, la data tranzacţiei, a părţii din activele nete achiziţionate.

În creditul contului 2071 "Fond comercial pozitiv" se înregistrează:

- valoarea ajustărilor pentru deprecierea fondului comercial pozitiv (681);
- valoarea neamortizată a fondului comercial pozitiv scos din evidenţă (658);
- valoarea fondului comercial amortizat integral, scos din evidenţă (280).

Soldul contului reprezintă valoarea fondului comercial pozitiv existent.

Contul 2075 "Fond comercial negativ"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa fondului comercial negativ care apare în situaţiile financiare anuale consolidate, respectiv în situaţiile financiare anuale individuale, cu ocazia transferului efectuat în legătură cu achiziţia unei afaceri.

Contul 2075 "Fond comercial negativ" este un cont de pasiv.

În creditul contului 2075 "Fond comercial negativ" se înregistrează:

- diferenţa negativă dintre costul de achiziţie şi valoarea, la data tranzacţiei, a părţii din activele nete achiziţionate.

În debitul contului 2075 "Fond comercial negativ" se înregistrează:

- cota-parte din fondul comercial negativ reluat la venituri (781).

Soldul contului reprezintă valoarea fondului comercial negativ nereluat la venituri.

Contul 208 "Alte imobilizări necorporale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa programelor informatice create de entitate sau achiziţionate de la terţi, precum şi a altor imobilizări necorporale.

Contul 208 "Alte imobilizări necorporale" este un cont de activ.

În debitul contului 208 "Alte imobilizări necorporale" se înregistrează:

- valoarea programelor informatice şi a altor imobilizări necorporale achiziţionate (404);
- valoarea programelor informatice şi a altor imobilizări necorporale achiziţionate de la entităţi afiliate sau de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);
- valoarea programelor informatice realizate pe cont propriu (721);
- valoarea programelor informatice reprezentând aport la capitalul social (456);
- valoarea programelor informatice şi a altor imobilizări necorporale primite ca subvenţii guvernamentale (4751);
- valoarea programelor informatice şi a altor imobilizări necorporale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475).

În creditul contului 208 "Alte imobilizări necorporale" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a altor imobilizări necorporale scoase din evidenţă (658);
- amortizarea altor imobilizări necorporale, scoase din evidenţă (280);
- valoarea altor imobilizări necorporale depuse ca aport la capitalul altor entităţi, în schimbul dobândirii de participaţii la capitalul acestora (261, 262, 263, 265).

Soldul contului reprezintă valoarea altor imobilizări necorporale existente.

GRUPA 21 "IMOBILIZĂRI CORPORALE"

Din grupa 21 "Imobilizări corporale" fac parte:

Contul 211 "Terenuri şi amenajări de terenuri"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa terenurilor şi a amenajărilor de terenuri (racordarea lor la sistemul de alimentare cu energie, împrejmuirile, lucrările de acces etc.).

Contul 211 "Terenuri şi amenajări de terenuri" este un cont de activ.

În debitul contului 211 "Terenuri şi amenajări de terenuri" se înregistrează:

- valoarea terenurilor achiziţionate, a celor reprezentând aport la capital, valoarea terenurilor primite prin subvenţii pentru investiţii (404, 456, 4751);
- valoarea terenurilor primite cu titlu gratuit (4753);
- valoarea terenurilor achiziţionate de la entităţi afiliate sau de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);
- valoarea la cost de producţie a amenajărilor de terenuri realizate pe cont propriu (231, 722);
- creşterea faţă de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea terenurilor, dacă nu a existat o descreştere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă terenului reevaluat (105);
- creşterea faţă de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea terenurilor, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreşterea, recunoscută anterior la acel activ (755).

În creditul contului 211 "Terenuri şi amenajări de terenuri" se înregistrează:

- valoarea terenurilor, respectiv a amenajărilor de terenuri cedate, amortizate (281, 658);
- valoarea descreşterii rezultate din reevaluarea terenurilor în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreşterii rezultate din reevaluarea terenurilor recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierii, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);
- valoarea terenurilor care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entităţi, în schimbul dobândirii de participaţii în capitalul acestora (261, 262, 263, 265);
- valoarea terenurilor folosite pentru construirea de ansambluri de locuinţe destinate vânzării, reclasificate ca mărfuri (371);
- valoarea terenurilor expropriate (658).

Soldul contului reprezintă valoarea terenurilor şi costul amenajărilor de terenuri existente.

Contul 212 "Construcţii"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa existenţei şi mişcării construcţiilor.

Contul 212 "Construcţii" este un cont de activ.

În debitul contului 212 "Construcţii" se înregistrează:

- valoarea construcţiilor achiziţionate, realizate din producţie proprie, primite prin subvenţii pentru investiţii, ca aport la capitalul social (404, 231, 4751, 456);
- valoarea construcţiilor primite cu titlu gratuit (4753);
- valoarea construcţiilor achiziţionate de la entităţi afiliate sau de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);
- valoarea construcţiilor primite în regim de leasing financiar (167);
- creşterea faţă de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea construcţiilor, dacă nu a existat o descreştere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă construcţiei reevaluate (105);
- creşterea faţă de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea construcţiilor, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreşterea, recunoscută anterior la acel activ (755);
- costurile estimate iniţial cu demontarea şi mutarea imobilizării corporale la scoaterea din evidenţă, precum şi cele cu restaurarea amplasamentului (151);
- valoarea amortizării investiţiilor efectuate de chiriaşi la construcţiile primite cu chirie şi restituite proprietarului (281).

În creditul contului 212 "Construcţii" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a construcţiilor scoase din evidenţă (658);
- amortizarea construcţiilor scoase din evidenţă (281);
- descreşterile faţă de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea construcţiilor, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreşterii rezultate din reevaluarea construcţiilor, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierii, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);
- valoarea amortizării construcţiilor, eliminată cu ocazia reevaluării din valoarea contabilă brută a acestora (281);
- valoarea clădirilor care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entităţi, în schimbul dobândirii de participaţii în capitalul acestora (261, 262, 263, 265);
- valoarea investiţiilor efectuate de chiriaşi la construcţiile primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (281).

Soldul contului reprezintă valoarea construcţiilor existente.

Contul 213 "Instalaţii tehnice şi mijloace de transport"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa existenţei şi mişcării instalaţiilor tehnice şi a mijloacelor de transport.

Contul 213 "Instalaţii tehnice şi mijloace de transport" este un cont de activ.

În debitul contului 213 "Instalaţii tehnice şi mijloace de transport" se înregistrează:

- valoarea instalaţiilor tehnice şi a mijloacelor de transport achiziţionate, realizate din producţie proprie, primite ca aport la capitalul social (404, 446, 223, 231, 456);
- valoarea instalaţiilor tehnice şi a mijloacelor de transport primite prin subvenţii pentru investiţii, cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475);
- valoarea instalaţiilor tehnice şi a mijloacelor de transport achiziţionate de la entităţi afiliate sau de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);
- costurile estimate iniţial cu demontarea şi mutarea imobilizării corporale la scoaterea din evidenţă, precum şi cele cu restaurarea amplasamentului (151);
- valoarea instalaţiilor tehnice şi a mijloacelor de transport primite în regim de leasing financiar (167);
- creşterea faţă de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea instalaţiilor tehnice şi a mijloacelor de transport, dacă nu a existat o descreştere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizării corporale reevaluate (105);
- creşterea faţă de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea instalaţiilor tehnice şi a mijloacelor de transport, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreşterea, recunoscută anterior la acel activ (755);
- valoarea amortizării investiţiilor efectuate de chiriaşi la instalaţiile tehnice şi mijloacele de transport primite cu chirie şi restituite proprietarului (281).

În creditul contului 213 "Instalaţii tehnice şi mijloace de transport" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a instalaţiilor tehnice şi mijloacelor de transport scoase din evidenţă (658);
- amortizarea instalaţiilor tehnice şi a mijloacelor de transport scoase din evidenţă (281);
- valoarea imobilizărilor aferente contractelor de leasing financiar cedate sau restituie (167);
- descreşterile faţă de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea instalaţiilor tehnice şi a mijloacelor de transport, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreşterii rezultate din reevaluarea instalaţiilor tehnice şi a mijloacelor de transport, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierii, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);
- valoarea instalaţiilor tehnice şi a mijloacelor de transport care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entităţi, în schimbul dobândirii de participaţii în capitalul acestora (261, 262, 263, 265);
- valoarea investiţiilor efectuate de chiriaşi la instalaţiile tehnice şi mijloacele de transport primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (281).

Soldul contului reprezintă valoarea instalaţiilor tehnice şi mijloacelor de transport, existente.

Contul 214 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa existenţei şi mişcării mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale.

Contul 214 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale" este un cont de activ.

În debitul contului 214 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale" se înregistrează:

- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale achiziţionate, realizate din producţie proprie, primite prin subvenţii pentru investiţii, ca aport la capitalul social (404, 446, 224, 231, 4751, 456);
- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi

materiale şi a altor active corporale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475);

- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale achiziţionate de la entităţi afiliate sau de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);

- valoarea amortizării investiţiilor efectuate de chiriaşi la imobilizările primite cu chirie şi restituite proprietarului (281);

- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale, primite în regim de leasing financiar (167);

- creşterea faţă de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale, dacă nu a existat o descreştere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizării corporale reevaluate (105);

- creşterea faţă de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreşterea, recunoscută anterior la acel activ (755).

În creditul contului 214 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecţie a valorilor umane şi materiale şi alte active corporale" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale, scoase din evidenţă (658);

- amortizarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale scoase din evidenţă (281);

- descreşterile faţă de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);

- valoarea descreşterii rezultate din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecţie a valorilor umane şi materiale şi a altor active corporale, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierii, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);

- aportul în natură la capitalul social al altor entităţi, în schimbul dobândirii de participaţii la capitalul acestora (261, 262, 263, 265).

Soldul contului reprezintă valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecţie şi a altor active corporale existente.

Contul 215 "Investiţii imobiliare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa investiţiilor imobiliare.

Contul 215 "Investiţii imobiliare" este un cont de activ.

În debitul contului 215 "Investiţii imobiliare" se înregistrează:

- valoarea investiţiilor imobiliare achiziţionate, realizate din producţie proprie, primite ca aport la capitalul social (404, 235, 456);

- valoarea investiţiilor imobiliare primite cu titlu gratuit (475);

- valoarea investiţiilor imobiliare achiziţionate de la entităţi afiliate sau de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);

- costurile estimate iniţial cu dezafectarea investiţiilor imobiliare şi alte acţiuni similare legate de acestea (151);

- creşterea faţă de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea investiţiilor imobiliare, dacă nu a existat o descreştere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă investiţiilor imobiliare reevaluate (105);

- creşterea faţă de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea investiţiilor imobiliare, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreşterea, recunoscută anterior la acel activ (755);

- valoarea amortizării investiţiilor efectuate de chiriaşi la proprietăţile primite cu chirie şi restituite proprietarului (281).

În creditul contului 215 "Investiţii imobiliare" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a investiţiilor imobiliare scoase din evidenţă (658);

- amortizarea investiţiilor imobiliare scoase din evidenţă (281);

- descreşterile faţă de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea investiţiilor imobiliare, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);

- valoarea descreşterii rezultate din reevaluarea investiţiilor imobiliare, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierii, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);

- valoarea amortizării investiţiilor imobiliare, eliminată cu ocazia reevaluării din valoarea contabilă brută a acestora (281).

Soldul contului reprezintă valoarea investiţiilor imobiliare existente.

Contul 216 "Active corporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa activelor corporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale, recunoscute ca imobilizări corporale.

Contul 216 "Active corporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale" este un cont de activ.

În debitul contului 216 "Active corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale" se înregistrează:

- valoarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale achiziționate, realizate din producție proprie, primite ca aport la capitalul social (404, 231, 456);
- valoarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și entități controlate în comun (451, 453);
- valoarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale primite prin subvenții pentru investiții, cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475);
- costurile estimate inițial cu demontarea și mutarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale (151);
- valoarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale primite în leasing financiar (167);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea construcțiilor, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă investițiilor imobiliare reevaluate (105);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (755).

În creditul contului 216 "Active corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale scoase din evidență (658);
- amortizarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale scoase din evidență (281);
- valoarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale aferente contractelor de leasing financiar cedate sau restituite (167);
- descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierii, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);
- valoarea amortizării activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale, eliminată cu ocazia reevaluării din valoarea contabilă brută a acestora (281).

Soldul contului reprezintă valoarea imobilizărilor de natura activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale existente.

Contul 217 "Active biologice productive"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența animalelor de reproducție și muncă, precum și a plantațiilor.

Contul 217 "Active biologice productive" este un cont de activ.

În debitul contului 217 "Active biologice productive" se înregistrează:

- valoarea activelor biologice productive achiziționate sau realizate din producție proprie (404, 231);
- valoarea activelor biologice productive primite prin subvenții pentru investiții, cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475);
- valoarea activelor biologice productive achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și entități controlate în comun (451, 453);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea activelor biologice productive, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizării corporale reevaluate (105);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea activelor biologice productive, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (755).

În creditul contului 217 "Active biologice productive" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a activelor biologice productive scoase din evidență (658);
- amortizarea activelor biologice productive scoase din evidență (281);
- descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea activelor biologice productive, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea activelor biologice productive, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierii, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655).

Soldul contului reprezintă valoarea activelor biologice productive existente.

GRUPA 22 "IMOBILIZĂRI CORPORALE ÎN CURS DE APROVIZIONARE"

Din grupa 22 "Imobilizări corporale în curs de aprovizionare" fac parte conturile:

223 "Instalații tehnice și mijloace de transport în curs de aprovizionare";

224 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale în curs de aprovizionare";

227 "Active biologice productive în curs de aprovizionare".

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ține evidența imobilizărilor corporale cumpărate,

pentru care s-au transferat riscurile şi beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

Conturile din această grupă sunt conturi de activ.

În debitul conturilor din grupa 22 "Imobilizări corporale în curs de aprovizionare" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale cumpărate, pentru care sau transferat riscurile şi beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (404).

În creditul conturilor din grupa 22 "Imobilizări corporale în curs de aprovizionare" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale cumpărate, pentru care s-a încheiat procesul de aprovizionare (213, 214, 217).

Soldul conturilor reprezintă valoarea imobilizărilor corporale cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile şi beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

GRUPA 23 "IMOBILIZĂRI ÎN CURS"

Din grupa 23 "Imobilizări în curs" fac parte:

Contul 231 "Imobilizări corporale în curs de execuţie"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa imobilizărilor corporale în curs de execuţie, altele decât investiţiile imobiliare.

Contul 231 "Imobilizări corporale în curs de execuţie" este un cont de activ.

În debitul contului 231 "Imobilizări corporale în curs de execuţie" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuţie facturate de furnizori, inclusiv entităţi afiliate sau entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (404, 451, 453);
- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuţie efectuate în regie proprie, neterminate (722);
- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuţie primite ca aport la capitalul social (456).

În creditul contului 231 "Imobilizări corporale în curs de execuţie" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuţie, recepţionate, date în folosinţă sau puse în funcţiune (211, 212, 213, 214, 216, 217);
- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuţie scoase din evidenţă (658).

Soldul contului reprezintă valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuţie, altele decât investiţiile imobiliare.

Contul 235 "Investiţii imobiliare în curs de execuţie"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa investiţiilor imobiliare în curs de execuţie.

Contul 235 "Investiţii imobiliare în curs de execuţie" este un cont de activ.

În debitul contului 235 "Investiţii imobiliare în curs de execuţie" se înregistrează:

- valoarea investiţiilor imobiliare în curs de execuţie facturate de furnizori, inclusiv entităţi afiliate sau entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (404, 451, 453);
- valoarea investiţiilor imobiliare în curs de execuţie efectuate în regie proprie, neterminate (725);
- valoarea investiţiilor imobiliare în curs de execuţie primite ca aport la capitalul social (456).

În creditul contului 235 "Investiţii imobiliare în curs de execuţie" se înregistrează:

- valoarea investiţiilor imobiliare în curs de execuţie, recepţionate (215);
- valoarea investiţiilor imobiliare în curs de execuţie scoase din evidenţă (658).

Soldul contului reprezintă valoarea investiţiilor imobiliare în curs de execuţie.

GRUPA 26 "IMOBILIZĂRI FINANCIARE"

Din grupa 26 "Imobilizări financiare" fac parte:

Contul 261 "Acţiuni deţinute la entităţile afiliate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa acţiunilor deţinute la entităţile afiliate.

Contul 261 "Acţiuni deţinute la entităţile afiliate" este un cont de activ.

În debitul contului 261 "Acţiuni deţinute la entităţile afiliate" se înregistrează:

- valoarea acţiunilor dobândite prin achiziţie (512, 531, 269);
- valoarea acţiunilor dobândite prin aport, potrivit legii, la capitalul social al entităţilor afiliate (205, 208, 211, 212, 213, 214, 371, 411);
- diferenţa dintre valoarea acţiunilor dobândite şi valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităţilor afiliate (768);
- diferenţa dintre valoarea acţiunilor dobândite şi valoarea creanţelor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităţilor afiliate (768);
- diferenţa dintre valoarea acţiunilor dobândite şi valoarea mărfurilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităţilor afiliate (758);
- valoarea acţiunilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităţilor afiliate la care se deţin participaţii, prin încorporarea rezervelor (106);
- valoarea acţiunilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităţilor afiliate la care se deţin participaţii, prin încorporarea beneficiilor, precum şi cele primite fără plată, potrivit legii (768).

În creditul contului 261 "Acţiuni deţinute la entităţile afiliate" se înregistrează:

- cheltuielile privind valoarea acţiunilor deţinute la entităţile afiliate, cedate (664).

Soldul contului reprezintă valoarea acţiunilor deţinute la entităţile afiliate.

Contul 262 "Acţiuni deţinute la entităţi asociate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa titlurilor sub forma intereselor de participare, pe care entitatea le deţine în capitalul entităţilor asociate.

Contul 262 "Acţiuni deţinute la entităţi asociate" este un cont de activ.

În debitul contului 262 "Acţiuni deţinute la entităţi asociate" se înregistrează:

- valoarea participaţiilor dobândite prin achiziţie (512, 531, 269);

- valoarea participaţiilor dobândite prin aport, potrivit legii, la capitalul social al entităţilor asociate (205, 208, 211, 212, 213, 214, 371, 411);

- diferenţa dintre valoarea participaţiilor dobândite şi valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităţilor asociate (768);

- diferenţa dintre valoarea acţiunilor dobândite şi valoarea creanţelor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităţilor asociate (768);

- diferenţa dintre valoarea acţiunilor dobândite şi valoarea mărfurilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităţilor asociate (758);

- valoarea participaţiilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităţilor asociate la care se deţin participaţii, prin încorporarea rezervelor (106);

- valoarea participaţiilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităţilor asociate la care se deţin participaţii, prin încorporarea beneficiilor, precum şi cele primite fără plată, potrivit legii (768).

În creditul contului 262 "Acţiuni deţinute la entităţi asociate" se înregistrează:

- cheltuielile privind valoarea participaţiilor deţinute la entităţile asociate, cedate (664);

- costul de achiziţie al participaţiilor evaluate la consolidare prin metoda punerii în echivalenţă (264).

Soldul contului reprezintă imobilizările financiare deţinute la entităţi asociate.

Contul 263 "Acţiuni deţinute la entităţi controlate în comun"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa titlurilor sub forma intereselor de participare, pe care entitatea le deţine în capitalul entităţilor controlate în comun.

Contul 263 "Acţiuni deţinute la entităţi controlate în comun" este un cont de activ.

În debitul contului 263 "Acţiuni deţinute la entităţi controlate în comun" se înregistrează:

- valoarea participaţiilor dobândite prin achiziţie (512, 531, 269);

- valoarea participaţiilor dobândite prin aport, potrivit legii, la capitalul social al entităţilor controlate în comun (205, 208, 211, 212, 213, 214, 371, 411);

- diferenţa dintre valoarea participaţiilor dobândite şi valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităţilor controlate în comun (768);

- diferenţa dintre valoarea acţiunilor dobândite şi valoarea creanţelor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităţilor controlate în comun (768);

- diferenţa dintre valoarea acţiunilor dobândite şi valoarea mărfurilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităţilor controlate în comun (758);

- valoarea participaţiilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităţilor controlate în comun la care se deţin participaţii, prin încorporarea rezervelor (106);

- valoarea participaţiilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităţilor controlate în comun la care se deţin participaţii, prin încorporarea beneficiilor, precum şi cele primite fără plată, potrivit legii (768).

În creditul contului 263 "Acţiuni deţinute la entităţi controlate în comun" se înregistrează:

- cheltuielile privind valoarea participaţiilor deţinute la entităţile controlate în comun, cedate (664);

- costul de achiziţie al participaţiilor evaluate la consolidare prin metoda punerii în echivalenţă (264).

Soldul contului reprezintă imobilizările financiare deţinute la entităţi controlate în comun.

Contul 264 "Titluri puse în echivalenţă"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa titlurilor de participare consolidate prin metoda punerii în echivalenţă.

Contul 264 "Titluri puse în echivalenţă" este un cont de activ.

În debitul contului 264 "Titluri puse în echivalenţă" se înregistrează participaţiile în entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, prezentate în situaţiile financiare anuale consolidate la valoarea determinată prin metoda punerii în echivalenţă, astfel:

- costul de achiziţie al titlurilor evaluate prin metoda punerii în echivalenţă (263);

- partea cuvenită investitorului din profitul înregistrat în exerciţiul financiar curent de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun (768);

- partea cuvenită investitorului din rezervele înregistrate de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, cu ocazia consolidării prin metoda punerii în echivalenţă (106).

În creditul contului 264 "Titluri puse în echivalenţă" se înregistrează:

- partea cuvenită investitorului din pierderea înregistrată în exerciţiul curent de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, cu ocazia consolidării prin metoda punerii în echivalenţă a participaţiilor deţinute de investitor în aceste entităţi (668).

Contul 265 "Alte titluri imobilizate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa altor titluri de valoare deţinute pe o perioadă îndelungată, în capitalul social al entităţilor, altele decât entităţile afiliate, entităţile asociate şi entităţile controlate în comun.

Contul 265 "Alte titluri imobilizate" este un cont de activ.

În debitul contului 265 "Alte titluri imobilizate" se înregistrează:

- valoarea altor titluri imobilizate dobândite prin achiziţie (512, 531, 269);
- valoarea altor titluri imobilizate dobândite prin aport, potrivit legii, la capitalul social al altor entităţi (205, 208, 211, 212, 213, 214, 371, 411);
- diferenţa dintre valoarea altor titluri imobilizate dobândite şi valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul altor entităţi (768);
- diferenţa dintre valoarea acţiunilor dobândite şi valoarea creanţelor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităţilor afiliate (768);
- diferenţa dintre valoarea acţiunilor dobândite şi valoarea mărfurilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităţilor afiliate (758);
- valoarea altor titluri imobilizate primite ca urmare a majorării capitalului social al altor entităţi la care se deţin participaţii, prin încorporarea rezervelor (106);
- valoarea altor titluri imobilizate primite ca urmare a majorării capitalului social al altor entităţi la care se deţin participaţii, prin încorporarea beneficiilor, precum şi cele primite fără plată, potrivit legii (768).

În creditul contului 265 "Alte titluri imobilizate" se înregistrează:

- cheltuielile privind valoarea altor titluri imobilizate deţinute în capitalul social al altor entităţi la care se deţin participaţii, cedate (664).

Soldul contului reprezintă alte titluri imobilizate existente.

Contul 266 "Certificate verzi amânate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa certificatelor verzi a căror tranzacţionare este amânată, potrivit legii.

Contul 266 "Certificate verzi amânate" este un cont de activ.

În debitul contului 266 "Certificate verzi amânate" se înregistrează:

- valoarea certificatelor verzi pentru care se constată dreptul de a le primi, dar a căror tranzacţionare este amânată, potrivit legii (472).

În creditul contului 266 "Certificate verzi amânate" se înregistrează:

- valoarea certificatelor verzi primite admise la tranzacţionare (507).

Soldul contului reprezintă valoarea certificatelor verzi a căror tranzacţionare este amânată, potrivit legii.

Contul 267 "Creanţe imobilizate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa creanţelor imobilizate sub forma împrumuturilor acordate pe termen lung altor entităţi, a altor creanţe imobilizate, cum sunt depozite, garanţii şi cauţiuni depuse de entitate la terţi, precum şi a obligaţiunilor achiziţionate cu ocazia emisiunilor de obligaţiuni efectuate de terţi, care urmează a fi deţinute pe o perioadă mai mare de un an.

Contul 267 "Creanţe imobilizate" este un cont de activ.

În debitul contului 267 "Creanţe imobilizate" se înregistrează:

- sume plătite reprezentând valoarea împrumuturilor acordate altor entităţi (512);
- dobânzile aferente creanţelor imobilizate (766);
- valoarea garanţiilor depuse la terţi (411);
- sume plătite sau de plătit, reprezentând valoarea obligaţiunilor achiziţionate cu ocazia emisiunilor de obligaţiuni efectuate de terţi, care urmează a fi deţinute pe o perioadă mai mare de un an (512, 462);
- diferenţele favorabile de curs valutar, aferente împrumuturilor acordate în valută şi depozitelor constituite în valută, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (765);
- diferenţele favorabile aferente creanţelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (768).

În creditul contului 267 "Creanţe imobilizate" se înregistrează:

- valoarea împrumuturilor restituite de terţi (512);
- dobânzile încasate, aferente creanţelor imobilizate (512);
- valoarea garanţiilor restituite de terţi (512);
- valoarea pierderilor din creanţe imobilizate (663);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar, aferente împrumuturilor acordate, rezultate în urma evaluării acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, sau în urma încasării creanţelor (665);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar, aferente depozitelor constituite în valută, rezultate în urma evaluării acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, sau cu ocazia lichidării lor (665);
- diferenţele nefavorabile aferente creanţelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora, la finele lunii, respectiv la

închiderea exerciţiului financiar (668).

Soldul contului reprezintă valoarea împrumuturilor acordate şi a altor creanţe imobilizate.

Contul 269 "Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa vărsămintelor de efectuat cu ocazia achiziţionării imobilizărilor financiare.

Contul 269 "Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare" este un cont de pasiv.

În creditul contului 269 "Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare" se înregistrează:

- sumele datorate pentru achiziţionarea de imobilizări financiare (261, 262, 263, 265);

- diferenţele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, a datoriilor în valută reprezentând vărsăminte de efectuat pentru imobilizările financiare (665).

În debitul contului 269 "Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare" se înregistrează:

- sumele plătite pentru imobilizări financiare (512, 531);

- diferenţele favorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării datoriilor în valută, reprezentând vărsăminte de efectuat pentru imobilizările financiare, la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, sau în urma achitării acestora (765).

Soldul contului reprezintă sumele datorate pentru imobilizările financiare.

GRUPA 28 "AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE"

Din grupa 28 "Amortizări privind imobilizările" fac parte:

Contul 280 "Amortizări privind imobilizările necorporale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa amortizării imobilizărilor necorporale.

Contul 280 "Amortizări privind imobilizările necorporale" este un cont de pasiv.

În creditul contului 280 "Amortizări privind imobilizările necorporale" se înregistrează:

- valoarea amortizării imobilizărilor necorporale (681).

În debitul contului 280 "Amortizări privind imobilizările necorporale" se înregistrează:

- amortizarea aferentă imobilizărilor necorporale scoase din evidenţă (201, 203, 205, 206, 207, 208).

Soldul contului reprezintă amortizarea imobilizărilor necorporale.

Contul 281 "Amortizări privind imobilizările corporale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa amortizării imobilizărilor corporale.

Contul 281 "Amortizări privind imobilizările corporale" este un cont de pasiv.

În creditul contului 281 "Amortizări privind imobilizările corporale" se înregistrează:

- cheltuielile aferente amortizării imobilizărilor corporale (681);

- valoarea amortizării investiţiilor efectuate de chiriaşi la imobilizările corporale primite cu chirie şi restituite proprietarului (212, 213, 214);

- ajustarea amortizării cumulate înregistrate până la data reevaluării imobilizării corporale, atunci când reevaluarea se efectuează prin aplicarea unui indice (105).

În debitul contului 281 "Amortizări privind imobilizările corporale" se înregistrează:

- valoarea amortizării imobilizărilor corporale scoase din evidenţă (211, 212, 213, 214, 215, 216, 217);

- valoarea investiţiilor efectuate de chiriaşi la imobilizările corporale primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (212, 213);

- valoarea amortizării imobilizărilor corporale, eliminată cu ocazia reevaluării, din valoarea contabilă brută a acestora (212, 215, 216, 217).

Soldul contului reprezintă amortizarea imobilizărilor corporale.

GRUPA 29 "AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR"

Din grupa 29 "Ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor" fac parte:

Contul 290 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale.

Contul 290 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale" este un cont de pasiv.

În creditul contului 290 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale" se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale (681).

În debitul contului 290 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale (781).

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor necorporale.

Contul 291 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale.

Contul 291 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale" este un cont de pasiv.

În creditul contului 291 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale" se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale (681).

În debitul contului 291 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale (781).

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor corporale.

Contul 293 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuţie"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale şi a investiţiilor imobiliare în curs de execuţie.

Contul 293 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuţie" este un cont de pasiv.

În creditul contului 293 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuţie" se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuţie (681).

În debitul contului 293 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuţie" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuţie (781).

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor în curs de execuţie.

Contul 296 "Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa ajustărilor pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare.

Contul 296 "Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare" este un cont de pasiv.

În creditul contului 296 "Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare" se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor privind pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (686).

În debitul contului 296 "Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor privind pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (786).

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor financiare.

CLASA 3 - "CONTURI DE STOCURI ŞI PRODUCŢIE ÎN CURS DE EXECUŢIE"

Din clasa 3 "Conturi de stocuri şi producţie în curs de execuţie" fac parte următoarele grupe de conturi: 30 "Stocuri de materii prime şi materiale", 32 "Stocuri în curs de aprovizionare", 33 "Producţie în curs de execuţie", 34 "Produse", 35 "Stocuri aflate la terţi", 36 "Active biologice de natura stocurilor", 37 "Mărfuri", 38 "Ambalaje" şi 39 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor şi producţiei în curs de execuţie".

GRUPA 30 "STOCURI DE MATERII PRIME ŞI MATERIALE"

Din grupa 30 "Stocuri de materii prime şi materiale" fac parte:

Contul 301 "Materii prime"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa existenţei şi mişcării stocurilor de materii prime.

Contul 301 "Materii prime" este un cont de activ.

În situaţia aplicării inventarului permanent:

În debitul contului 301 "Materii prime" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime achiziţionate de la terţi (401, 408, 446, 321, 542);

- valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime aduse de la terţi (351, 401);

- valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime de la entităţi afiliate sau entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);

- valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime primite de la unitate sau subunităţi (481, 482);

- valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime reprezentând aport în natură al acţionarilor/asociaţilor (456);

- valoarea la preţ de înregistrare a semifabricatelor şi produselor reţinute şi consumate ca materie primă în aceeaşi unitate, inclusiv a diferenţelor de preţ nefavorabile aferente (341, 345, 347);

- valoarea materiilor prime constatate plus la inventar, a celor primite cu titlu gratuit şi a celor rezultate din dezmembrări (601, 758);

- diferenţele de preţ în minus sau favorabile, aferente materiilor prime achiziţionate (308).

În creditul contului 301 "Materii prime" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime incluse pe cheltuieli, precum şi a celor constatate lipsă la inventar sau distruse (601);

- valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime vândute ca atare (371);

- valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime livrate unităţii sau subunităţilor (481, 482);

- valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime trimise spre prelucrare sau în custodie la terţi (351);

- valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime ieşite prin donaţie sau distruse prin calamităţi (658).

Soldul contului reprezintă valoarea materiilor prime existente în stoc.

Contul 302 "Materiale consumabile"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa existenţei şi mişcării stocurilor de materiale consumabile (materiale auxiliare, combustibili, ambalaje, piese de schimb, seminţe şi materiale de plantat, furaje şi alte materiale consumabile).

Contul 302 "Materiale consumabile" este un cont de activ.

În situaţia aplicării inventarului permanent:

În debitul contului 302 "Materiale consumabile" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile achiziţionate de la terţi (401, 408, 446, 322, 542);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile aduse de la terţi (351, 401);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile primite de la entităţi afiliate sau entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile primite de la unitate sau subunităţi (481, 482);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile reprezentând aport în natură al acţionarilor/asociaţilor (456);

- valoarea la preţ de înregistrare a semifabricatelor şi produselor reţinute şi consumate ca materiale consumabile în aceeaşi unitate (341, 345, 347);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile constatate plus la inventar, a celor primite cu titlu gratuit şi a celor rezultate din dezmembrări (602, 758);

- contravaloarea materialelor consumabile achitate prin alte valori (532);

- diferenţele de preţ în minus sau favorabile, aferente materialelor consumabile achiziţionate (308).

În creditul contului 302 "Materiale consumabile" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile incluse pe cheltuieli, precum şi a celor constatate lipsă la inventar sau distruse (602);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile vândute ca atare (371);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile livrate unităţii sau subunităţilor (481, 482);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile trimise spre prelucrare sau în custodie la terţi (351);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile ieşite prin donaţie sau distruse prin calamităţi (658).

Soldul contului reprezintă valoarea materialelor consumabile existente în stoc.

Contul 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa existenţei şi mişcării materialelor de natura obiectelor de inventar.

Contul 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar" este un cont de activ.

În situaţia aplicării inventarului permanent:

În debitul contului 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar achiziţionate de la terţi (401, 408, 446, 323, 542);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar primite de la entităţi afiliate sau entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar primite ca aport în natură de la acţionari/asociaţi (456);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar primite de la unitate sau subunităţi (481, 482);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar aduse de la terţi (351, 401);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar constatate plus la inventar, a celor primite cu titlu gratuit şi a celor rezultate din dezmembrări (603, 758);

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor reţinute pentru a fi folosite ca materiale de natura obiectelor de inventar în aceeaşi unitate (345);

- diferenţele de preţ în minus sau favorabile, aferente materialelor de natura obiectelor de inventar achiziţionate (308).

În creditul contului 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar incluse pe cheltuieli, precum şi a celor constatate lipsă la inventar sau distruse (603);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar livrate unităţii sau subunităţilor (481, 482);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar trimise spre prelucrare sau în custodie la terţi (351);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar ieşite prin donaţie sau distruse prin calamităţi (658);

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar vândute ca atare (371).

Soldul contului reprezintă valoarea materialelor de natura obiectelor de inventar existente în stoc.

Contul 308 "Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa diferenţelor (în plus sau nefavorabile, respectiv în minus sau favorabile) între preţul de înregistrare standard (prestabilit) şi costul de achiziţie, aferente materiilor prime, materialelor consumabile şi materialelor de natura obiectelor de inventar.

Contul 308 "Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale" este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile şi materialelor de natura obiectelor de inventar.

În debitul contului 308 "Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale" se înregistrează:

- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile (costul de achiziţie este mai mare decât preţul standard) aferente materiilor prime, materialelor consumabile şi materialelor de natura obiectelor de inventar intrate în gestiune (401, 542);

- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile, aferente materiilor prime, materialelor consumabile şi materialelor de natura obiectelor de inventar achiziţionate de la entităţi afiliate sau entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);

- diferenţele de preţ în minus sau favorabile aferente materiilor prime, materialelor consumabile şi materialelor de natura obiectelor de inventar ieşite din gestiune (601, 602, 603).

În creditul contului 308 "Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale" se înregistrează:

- diferenţele de preţ în minus sau favorabile, aferente materiilor prime, materialelor consumabile şi materialelor de natura obiectelor de inventar achiziţionate (301, 302, 303, 542);

- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile aferente materiilor prime, materialelor consumabile şi materialelor de natura obiectelor de inventar ieşite din gestiune (601, 602, 603).

Soldul contului reprezintă diferenţele de preţ aferente materiilor prime, materialelor consumabile şi materialelor de natura obiectelor de inventar existente în stoc.

În situaţia aplicării inventarului intermitent:

Stocurile existente la începutul exerciţiului financiar, precum şi intrările în cursul perioadei de materii prime, materiale consumabile, materiale de natura obiectelor de inventar se înregistrează direct în debitul conturilor 601 "Cheltuieli cu materiile prime", 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile" şi 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar".

Conturile 301 "Materii prime", 302 "Materiale consumabile" şi 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar" se debitează numai la sfârşitul perioadei cu valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, existente în stoc, stabilită pe baza inventarului, prin creditul conturilor 601 "Cheltuieli cu materiile prime", 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile", 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar", iar, la începutul perioadei imediat următoare, pentru respectarea permanenţei metodelor se reiau pe cheltuieli la aceeaşi valoare.

GRUPA 32 "STOCURI ÎN CURS DE APROVIZIONARE"

Din grupa 32 "Stocuri în curs de aprovizionare" fac parte conturile:

321 "Materii prime în curs de aprovizionare";

322 "Materiale consumabile în curs de aprovizionare";

323 "Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare";

326 "Active biologice de natura stocurilor în curs de aprovizionare";

327 "Mărfuri în curs de aprovizionare";

328 "Ambalaje în curs de aprovizionare".

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ţine evidenţa stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile şi beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

Conturile din această grupă sunt conturi de activ.

În debitul conturilor din grupa 32 "Stocuri în curs de aprovizionare" se înregistrează:

- valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile şi beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (401).

În creditul conturilor din grupa 32 "Stocuri în curs de aprovizionare" se înregistrează:

- valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-a încheiat procesul de aprovizionare (301, 302, 303, 361, 371, 381).

Soldul conturilor reprezintă valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile şi beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

GRUPA 33 "PRODUCŢIE ÎN CURS DE EXECUŢIE"

Din grupa 33 "Producţie în curs de execuţie" fac parte:

Contul 331 "Produse în curs de execuţie"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa stocurilor de produse în curs de execuţie (care nu au trecut prin toate fazele de prelucrare prevăzute de procesul tehnologic, respectiv producţia

neterminată) existente la sfârşitul perioadei.

Contul 331 "Produse în curs de execuţie" este un cont de activ.

În debitul contului 331 "Produse în curs de execuţie" se înregistrează:

- valoarea la cost de producţie a stocului de produse în curs de execuţie la sfârşitul perioadei, stabilită pe bază de inventar (711).

În creditul contului 331 "Produse în curs de execuţie" se înregistrează:

- scăderea din gestiune a valorii produselor în curs de execuţie la începutul perioadei următoare (711).

Soldul contului reprezintă valoarea la cost de producţie a produselor aflate în curs de execuţie la sfârşitul perioadei.

Contul 332 "Servicii în curs de execuţie"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa serviciilor în curs de execuţie existente la sfârşitul perioadei.

Contul 332 "Servicii în curs de execuţie" este un cont de activ.

În debitul contului 332 "Servicii în curs de execuţie" se înregistrează:

- valoarea la cost de producţie a serviciilor în curs de execuţie la sfârşitul perioadei (712).

În creditul contului 332 "Servicii în curs de execuţie" se înregistrează:

- scăderea din gestiune a valorii serviciilor în curs de execuţie la începutul perioadei următoare (712).

Soldul contului reprezintă valoarea la cost de producţie a serviciilor în curs de execuţie la sfârşitul perioadei.

GRUPA 34 "PRODUSE"

Din grupa 34 "Produse" fac parte:

Contul 341 "Semifabricate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa existenţei şi mişcării stocurilor de semifabricate.

Contul 341 "Semifabricate" este un cont de activ.

În debitul contului 341 "Semifabricate" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare sau preţ de producţie a semifabricatelor intrate în gestiune din activitatea proprie şi plusurile constatate la inventariere (711);
- valoarea la preţ de înregistrare a semifabricatelor aduse de la terţi (354, 401);
- valoarea la preţ de înregistrare a semifabricatelor primite de la unitate sau subunităţi (481, 482).

În creditul contului 341 "Semifabricate" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a semifabricatelor vândute şi lipsurile constatate la inventariere (711);
- valoarea la preţ de înregistrare a semifabricatelor consumate în aceeaşi unitate (301, 302);
- valoarea la preţ de înregistrare a semifabricatelor trimise la terţi (354);
- valoarea la preţ de înregistrare a semifabricatelor livrate unităţii sau subunităţilor (481, 482);
- valoarea pierderilor din calamităţi (658).

Soldul contului reprezintă valoarea la preţ de înregistrare a semifabricatelor existente în stoc la sfârşitul perioadei.

Contul 345 «Produse finite»

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa existenţei şi mişcării stocurilor de produse finite.

Contul 345 «Produse finite» este un cont de activ.

În debitul contului 345 «Produse finite» se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor finite intrate în gestiune şi plusurile de inventar (711);
- valoarea la preţ de înregistrare a produselor finite aduse de la terţi (354, 401).

În creditul contului 345 «Produse finite» se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor finite vândute şi lipsurile de inventar (711);
- valoarea la preţ de înregistrare a produselor cuvenite unităţilor prestatoare, ca plată în natură, potrivit prevederilor contractuale (462, 401);
- valoarea la preţ de înregistrare a produselor finite transferate în magazinele de vânzare proprii (371);
- valoarea la preţ de înregistrare a produselor reţinute pentru a fi utilizate în aceeaşi unitate (301, 302, 303, 381);
- valoarea la preţ de înregistrare a produselor acordate salariaţilor ca plată în natură, potrivit legii (421);
- valoarea la preţ de înregistrare a produselor finite trimise la terţi (354);
- valoarea produselor finite donate sau distruse prin calamităţi (658).

Soldul contului reprezintă valoarea la preţ de înregistrare a produselor finite existente în stoc la sfârşitul perioadei.

Funcţiunea contului 345 din Cap. 16 a fost modificată de art. 9 din ORDINUL nr. 773 din 1 iulie 2015 , publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 509 din 9 iulie 2015.

Contul 346 "Produse reziduale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa existenţei şi mişcării stocurilor de produse reziduale (rebuturi, materiale recuperabile sau deşeuri).

Contul 346 "Produse reziduale" este un cont de activ.

În debitul contului 346 "Produse reziduale" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor reziduale intrate în gestiune din producţie proprie (711);

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor reziduale aduse de la terţi (354, 401).

În creditul contului 346 "Produse reziduale" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor reziduale vândute şi lipsurile la inventar (711);

- valoarea produselor reziduale trimise la terţi (354).

Soldul contului reprezintă valoarea la preţ de înregistrare a produselor reziduale existente în stoc la sfârşitul perioadei.

Contul 347 «Produse agricole»

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa produselor agricole.

Contul 347 «Produse agricole» este un cont de activ.

În debitul contului 347 «Produse agricole» se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor agricole intrate în gestiune şi plusurile la inventar (711);

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor agricole aduse de la terţi (354, 401).

În creditul contului 347 «Produse agricole» se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor agricole vândute şi lipsurile la inventar (711);

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor agricole transferate în magazinele de vânzare proprii (371);

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor agricole reţinute pentru a fi utilizate în aceeaşi unitate (301, 302);

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor agricole acordate salariaţilor ca plată în natură, potrivit legii (421);

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor agricole trimise la terţi (354);

- valoarea produselor agricole donate sau distruse prin calamităţi (658).

Soldul contului reprezintă valoarea la preţ de înregistrare a produselor agricole existente în stoc la sfârşitul perioadei.

Funcţiunea contului 347 din Cap. 16 a fost modificată de art. 9 din ORDINUL nr. 773 din 1 iulie 2015 , publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 509 din 9 iulie 2015.

Contul 348 «Diferenţe de preţ la produse»*26)

---

*26) Înregistrarea în acest cont se poate efectua şi prin formule contabile în roşu.

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa diferenţelor între preţul standard (prestabilit) şi costul de producţie al produselor.

Contul 348 «Diferenţe de preţ la produse» este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a produselor.

În debitul contului 348 «Diferenţe de preţ la produse» se înregistrează:

- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile (costul de producţie este mai mare decât preţul standard) aferente produselor intrate în gestiune (711);

- diferenţele de preţ în minus sau favorabile (costul de producţie este mai mic decât preţul standard) repartizate asupra produselor ieşite din gestiune (711).

În creditul contului 348 «Diferenţe de preţ la produse» se înregistrează:

- diferenţele de preţ în minus sau favorabile aferente produselor intrate în gestiune din producţie proprie (711);

- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile repartizate asupra produselor ieşite din gestiune (711).

Soldul contului reprezintă diferenţele de preţ aferente produselor existente în stoc.

Funcţiunea contului 348 din Cap. 16 a fost modificată de art. 9 din ORDINUL nr. 773 din 1 iulie 2015 , publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 509 din 9 iulie 2015.

GRUPA 35 "STOCURI AFLATE LA TERŢI"

Din grupa 35 "Stocuri aflate la terţi" fac parte:

Contul 351 "Materii şi materiale aflate la terţi"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa existenţei şi mişcării stocurilor de materii prime, materiale consumabile şi materiale de natura obiectelor de inventar trimise la terţi, pentru prelucrare sau în custodie.

Contul 351 "Materii şi materiale aflate la terţi" este un cont de activ.

În debitul contului 351 "Materii şi materiale aflate la terţi" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile şi materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terţi (301, 302, 303).

În creditul contului 351 "Materii şi materiale aflate la terţi" se înregistrează:

- valoarea materiilor prime, materialelor consumabile şi materialelor de natura obiectelor de inventar intrate în gestiune, aduse de la terţi (301, 302, 303);

- scăderea din gestiune a materiilor prime, materialelor consumabile şi materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terţi, constatate lipsă la inventar (601, 602, 603);

- scăderea din gestiune a materiilor prime, materialelor consumabile şi materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terţi, distruse de calamităţi (658).

Soldul contului reprezintă valoarea materiilor prime, materialelor consumabile şi materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terţi.

Contul 354 "Produse aflate la terţi"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa stocurilor de produse trimise la terţi, pentru prelucrare sau în custodie.

Contul 354 "Produse aflate la terţi" este un cont de activ.

În debitul contului 354 "Produse aflate la terţi" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor (semifabricatelor, produselor finite sau produselor reziduale) trimise la terţi (341, 345, 346).

În creditul contului 354 "Produse aflate la terţi" se înregistrează:

- valoarea produselor intrate în gestiune, aduse de la terţi (341, 345, 346);

- scăderea din gestiune a produselor aflate la terţi pentru care s-au întocmit documente de livrare sau constatate lipsă la inventar (607).

Soldul contului reprezintă valoarea la preţ de înregistrare a produselor aflate la terţi.

Conţinutul şi funcţiunea conturilor 356 "Active biologice de natura stocurilor aflate la terţi", 357 "Mărfuri aflate la terţi" şi 358 "Ambalaje aflate la terţi" sunt similare cu cele ale conturilor prezentate în această grupă.

GRUPA 36 "ACTIVE BIOLOGICE DE NATURA STOCURILOR"

Din grupa 36 "Active biologice de natura stocurilor" fac parte:

Contul 361 «Active biologice de natura stocurilor»

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa activelor biologice de natura stocurilor, respectiv animalele născute şi cele tinere de orice fel (viţei, miei, purcei, mânji etc.), în vederea creşterii şi folosirii lor pentru muncă şi reproducţie, animalele şi păsările la îngrăşat pentru valorificare; coloniile de albine, precum şi animalele pentru producţie (lână, lapte şi blană).

Contul 361 «Active biologice de natura stocurilor» este un cont de activ.

În debitul contului 361 «Active biologice de natura stocurilor» se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor achiziţionate (401, 408, 326);

- valoarea la preţ de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor achiziţionate de la entităţi afiliate sau de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);

- valoarea la preţ de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor primite de la unitate sau subunităţi (481, 482);

- valoarea la preţ de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor aduse de la terţi (356);

- valoarea activelor biologice de natura stocurilor reprezentând aportul în natură al acţionarilor/asociaţilor (456);

- valoarea la preţ de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor obţinute din producţie proprie, sporuri de greutate şi plusurile de inventar (711);

- valoarea activelor biologice de natura stocurilor primite cu titlu gratuit (758).

În creditul contului 361 «Active biologice de natura stocurilor» se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor vândute - din producţie proprie sau achiziţionate - constatate minus de inventar şi cele trimise la terţi (711, 606, 356);

- valoarea la preţ de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor livrate unităţii sau subunităţilor (481, 482);

- valoarea la preţ de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor vândute ca atare (371);

- valoarea pierderilor din calamităţi (658).

Soldul contului reprezintă valoarea la preţ de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor existente în stoc la sfârşitul perioadei.

Funcţiunea contului 361 din Cap. 16 a fost modificată de art. 9 din ORDINUL nr. 773 din 1 iulie 2015 , publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 509 din 9 iulie 2015.

Contul 368 «Diferenţe de preţ la active biologice de natura stocurilor»*27)

---

*27) Înregistrarea în acest cont se poate efectua şi prin formule contabile în roşu.

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa diferenţelor, în plus sau nefavorabile, respectiv în minus sau favorabile, între preţul standard (prestabilit) şi costul de achiziţie, respectiv costul de producţie.

Contul 368 «Diferenţe de preţ la active biologice de natura stocurilor» este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor.

În debitul contului 368 «Diferenţe de preţ la active biologice de natura stocurilor» se înregistrează:

- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile (preţul de înregistrare este mai mare decât preţul standard) aferente activelor biologice de natura stocurilor achiziţionate (401);
- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor achiziţionate de la entităţi afiliate sau de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);
- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor intrate în gestiune, din producţie proprie (711);
- diferenţele de preţ în minus sau favorabile (preţul de înregistrare este mai mic decât preţul standard) aferente activelor biologice de natura stocurilor incluse pe cheltuieli (606);
- diferenţele de preţ în minus sau favorabile repartizate asupra activelor biologice de natura stocurilor ieşite din gestiune, din producţie proprie (711).

În creditul contului 368 «Diferenţe de preţ la active biologice de natura stocurilor» se înregistrează:

- diferenţele de preţ în minus sau favorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor achiziţionate (401);
- diferenţele de preţ în minus sau favorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor intrate în gestiune, din producţie proprie (711);
- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor incluse pe cheltuieli (606);
- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile repartizate asupra activelor biologice de natura stocurilor ieşite din gestiune, din producţie proprie (711).

Soldul contului reprezintă diferenţele de preţ aferente activelor biologice de natura stocurilor existente în stoc.

Funcţiunea contului 368 din Cap. 16 a fost modificată de art. 9 din ORDINUL nr. 773 din 1 iulie 2015 , publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 509 din 9 iulie 2015.

GRUPA 37 "MĂRFURI"

Din grupa 37 "Mărfuri" fac parte:

Contul 371 "Mărfuri"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa existenţei şi mişcării stocurilor de mărfuri.

Contul 371 "Mărfuri" este un cont de activ.

În debitul contului 371 "Mărfuri" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a mărfurilor achiziţionate (401, 408, 446, 327, 542);
- valoarea la preţ de înregistrare a mărfurilor achiziţionate de la entităţi afiliate sau de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);
- valoarea la preţ de înregistrare a mărfurilor primite de la unitate sau subunităţi (481, 482);
- valoarea la preţ de înregistrare a mărfurilor reprezentând aportul în natură al acţionarilor/asociaţilor (456);
- valoarea mărfurilor aduse de la terţi (357, 401);
- valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, activelor biologice de natura stocurilor şi ambalajelor, vândute ca atare (301, 302, 303, 361, 381);
- valoarea la preţ de înregistrare a produselor finite transferate magazinelor proprii (345);
- valoarea la preţ de înregistrare a mărfurilor constatate plus la inventar şi a celor primite cu titlu gratuit (607, 758);
- valoarea adaosului comercial şi taxa pe valoarea adăugată neexigibilă, în situaţia în care evidenţa mărfurilor se ţine la preţ cu amănuntul (378, 4428);
- valoarea terenurilor folosite pentru construirea de ansambluri de locuinţe destinate vânzării, reclasificate ca mărfuri (211).

În creditul contului 371 "Mărfuri" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a mărfurilor ieşite din gestiune prin vânzare şi lipsurile la inventar (607);
- valoarea adaosului comercial şi a taxei pe valoarea adăugată neexigibile aferente mărfurilor ieşite din gestiune (378, 4428);
- valoarea la preţ de înregistrare a mărfurilor livrate unităţii sau subunităţilor (481, 482);
- valoarea la preţ de înregistrare a mărfurilor trimise la terţi (357);
- valoarea donaţiilor şi pierderilor din calamităţi (658);
- valoarea mărfurilor care fac obiectul participării în natură, potrivit legii, la capitalul social al altor entităţi, în schimbul dobândirii de participaţii în capitalul acestora (261, 262, 263, 265).

Soldul contului reprezintă valoarea la preţ de înregistrare a mărfurilor existente în stoc la sfârşitul perioadei.

Contul 378 "Diferenţe de preţ la mărfuri"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa adaosului comercial (marja comerciantului) aferent mărfurilor din unităţile comerciale.

Contul 378 "Diferenţe de preţ la mărfuri" este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a mărfurilor.

În creditul contului 378 "Diferenţe de preţ la mărfuri" se înregistrează:

- valoarea adaosului comercial aferent mărfurilor intrate în gestiune (371).

În debitul contului 378 "Diferenţe de preţ la mărfuri" se înregistrează:

- valoarea adaosului comercial aferent mărfurilor ieşite din gestiune (371).

Soldul contului reprezintă valoarea adaosului comercial aferent mărfurilor existente în stoc la sfârşitul perioadei.

GRUPA 38 "AMBALAJE"

Din grupa 38 "Ambalaje" fac parte:

Contul 381 "Ambalaje"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa existenţei şi mişcării stocurilor de ambalaje.

Contul 381 "Ambalaje" este un cont de activ.

În debitul contului 381 "Ambalaje" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a ambalajelor achiziţionate (401, 408, 446, 328, 542);
- valoarea la preţ de înregistrare a ambalajelor primite de la entităţi afiliate sau de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);
- valoarea la preţ de înregistrare a ambalajelor primite de la unitate sau subunităţi (481, 482);
- valoarea ambalajelor reprezentând aportul în natură al acţionarilor/asociaţilor (456);
- valoarea ambalajelor aduse de la terţi (358, 401);
- valoarea la preţ de înregistrare a ambalajelor constatate plus la inventar şi a celor primite cu titlu gratuit (608, 758);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, nerestituite furnizorilor, reţinute în stoc (409);
- valoarea la preţ de înregistrare a ambalajelor realizate din producţie proprie şi reţinute ca ambalaje (345);
- diferenţe de preţ în minus sau favorabile aferente ambalajelor achiziţionate (388).

În creditul contului 381 "Ambalaje" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a ambalajelor vândute ca atare (371);
- valoarea la preţ de înregistrare a ambalajelor consumate şi lipsurile constatate la inventar (608);
- valoarea ambalajelor trimise la terţi (358);
- valoarea la preţ de înregistrare a ambalajelor livrate unităţii sau subunităţilor (481, 482);
- valoarea donaţiilor şi a pierderilor din calamităţi (658).

Soldul contului reprezintă valoarea la preţ de înregistrare a ambalajelor existente în stoc la sfârşitul perioadei.

Contul 388 "Diferenţe de preţ la ambalaje"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa diferenţelor în minus sau favorabile, respectiv în plus sau nefavorabile între preţul standard şi costul de achiziţie, aferente ambalajelor.

Contul 388 "Diferenţe de preţ la ambalaje" este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a ambalajelor.

În debitul contului 388 "Diferenţe de preţ la ambalaje" se înregistrează:

- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile (costul de achiziţie mai mare decât preţul standard) aferente ambalajelor intrate în gestiune (401, 542);
- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile aferente ambalajelor achiziţionate de la entităţi afiliate sau de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);
- diferenţele de preţ în minus sau favorabile aferente ambalajelor incluse pe cheltuieli (608).

În creditul contului 388 "Diferenţe de preţ la ambalaje" se înregistrează:

- diferenţele de preţ în minus sau favorabile aferente ambalajelor achiziţionate (381, 542);
- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile aferente ambalajelor ieşite din gestiune (608).

Soldul contului reprezintă diferenţele de preţ aferente ambalajelor existente în stoc la sfârşitul perioadei.

GRUPA 39 "AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ŞI PRODUCŢIEI ÎN CURS DE EXECUŢIE"

Din grupa 39 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor şi producţiei în curs de execuţie" fac parte conturile:

391 "Ajustări pentru deprecierea materiilor prime";

392 "Ajustări pentru deprecierea materialelor";

393 "Ajustări pentru deprecierea producţiei în curs de execuţie";

394 "Ajustări pentru deprecierea produselor";

395 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terţi";

396 "Ajustări pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilor";

397 "Ajustări pentru deprecierea mărfurilor";

398 "Ajustări pentru deprecierea ambalajelor".

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ţine evidenţa constituirii, de regulă, la sfârşitul exerciţiului financiar, a ajustărilor pentru deprecierea stocurilor de materii prime, materiale consumabile, materiale de natura obiectelor de inventar, producţie în curs de execuţie, produse, active biologice de natura stocurilor, mărfuri şi ambalaje, precum şi a suplimentării, diminuării sau anulării acestora, potrivit politicilor adoptate de entitate.

Conturile din această grupă sunt conturi de pasiv.

În creditul conturilor din grupa 39 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor şi producţiei în curs de execuţie" se înregistrează:

- valoarea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor şi a producţiei în curs, constituite sau suplimentate, pe feluri de ajustări (681).

În debitul conturilor din grupa 39 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor şi producţiei în curs de execuţie" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor şi producţiei în curs (781).

Soldul conturilor reprezintă valoarea ajustărilor constituite la sfârşitul perioadei.

CLASA 4 "CONTURI DE TERŢI"

Din clasa 4 "Conturi de terţi" fac parte următoarele grupe de conturi: 40 "Furnizori şi conturi asimilate", 41 "Clienţi şi conturi asimilate", 42 "Personal şi conturi asimilate", 43 "Asigurări sociale, protecţia socială şi conturi asimilate", 44 "Bugetul statului, fonduri speciale şi conturi asimilate", 45 "Grup şi acţionari/asociaţi", 46 "Debitori şi creditori diverşi", 47 "Conturi de subvenţii, regularizare şi asimilate", 48 "Decontări în cadrul unităţii", 49 "Ajustări pentru deprecierea creanţelor".

GRUPA 40 "FURNIZORI ŞI CONTURI ASIMILATE"

Din grupa 40 "Furnizori şi conturi asimilate" fac parte:

Contul 401 "Furnizori"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa datoriilor şi a decontărilor în relaţiile cu furnizorii, alţii decât entităţile afiliate, entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, pentru aprovizionările de bunuri sau serviciile prestate.

Contul 401 "Furnizori" este un cont de pasiv.

În creditul contului 401 "Furnizori" se înregistrează:

- valoarea la preţ de cumpărare sau standard (prestabilit) al materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, activelor biologice de natura stocurilor, mărfurilor şi ambalajelor, achiziţionate cu titlu oneros de la terţi pe bază de facturi (301, 302, 303, 361, 371, 381, 321, 322, 323, 326, 327, 328), precum şi diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile aferente, în cazul în care evidenţa acestora se ţine la preţuri standard (308, 368, 388);

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor aduse de la terţi (341 la 347);

- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exerciţiul financiar curent, aferente exerciţiilor financiare precedente (117);

- valoarea materialelor achiziţionate, nestocate şi consumul de energie şi apă (604, 605);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate de furnizori (409);

- valoarea materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, mărfurilor, ambalajelor etc. achiziţionate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (601, 602, 603, 607, 608);

- valoarea serviciilor prestate de terţi (611 la 626, 628, 471);

- valoarea facturilor primite, în cazul în care acestea au fost evidenţiate anterior ca facturi nesosite (408);

- taxa pe valoarea adăugată aferentă furnizorilor (4426);

- valoarea timbrelor fiscale şi poştale, biletelor de tratament şi călătorie şi a altor valori achiziţionate (532);

- valoarea despăgubirilor, amenzilor şi penalităţilor datorate terţilor (658);

- valoarea certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră achiziţionate, aferente perioadei (652);

- diferenţele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (665);

- diferenţele nefavorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (668);

- valoarea avansurilor facturate (409).

În debitul contului 401 "Furnizori" se înregistrează:

- plăţile efectuate către furnizori (512, 531, 541, 542);

- valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit (403);

- valoarea avansurilor acordate furnizorilor, cu ocazia regularizării plăţilor cu aceştia (409);

- sumele nete achitate colaboratorilor şi impozitul reţinut (512, 531, 444);

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor cuvenite unităţilor prestatoare, ca plată în

natură potrivit prevederilor contractuale (345);

- datorii prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758);
- valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării (609);
- valoarea sconturilor obţinute de la furnizori (767);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, predate furnizorului (409);
- diferenţele favorabile de curs valutar aferente datoriilor către furnizori, la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (765);
- diferenţele favorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (768).

Soldul contului reprezintă sumele datorate furnizorilor.

Contul 403 "Efecte de plătit"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa obligaţiilor de plătit pe bază de efecte comerciale (bilet la ordin, cambie etc.).

Contul 403 "Efecte de plătit" este un cont de pasiv.

În creditul contului 403 "Efecte de plătit" se înregistrează:

- valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit (401);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, din evaluarea soldului în valută (665).

În debitul contului 403 "Efecte de plătit" se înregistrează:

- plăţile efectuate la scadenţă pe bază de efecte comerciale (512);
- diferenţele favorabile de curs valutar constatate la evaluarea, la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, a efectelor comerciale de plătit sau la lichidarea acestora (765).

Soldul contului reprezintă valoarea efectelor comerciale de plătit.

Contul 404 "Furnizori de imobilizări"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa obligaţiilor de plată faţă de furnizorii de imobilizări corporale sau necorporale, alţii decât entităţile afiliate, entităţile asociate şi entităţile controlate în comun.

Contul 404 "Furnizori de imobilizări" este un cont de pasiv.

În creditul contului 404 "Furnizori de imobilizări" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor facturate de furnizori sau a serviciilor prestate de terţi pentru realizarea acestor imobilizări (201, 203, 205, 206, 208, 211 la 217, 223, 224, 231, 235);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exerciţiul financiar curent, aferente exerciţiilor financiare precedente (117);
- obligaţia de plată a ratelor pe baza facturilor emise de locator, în cazul leasingului financiar, şi a dobânzii aferente (167, 666);
- valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări (409);
- taxa pe valoarea adăugată aferentă furnizorilor de imobilizări (4426);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor şi penalităţilor datorate terţilor (658);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, din evaluarea soldului în valută (665);
- diferenţele nefavorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (668).

În debitul contului 404 "Furnizori de imobilizări" se înregistrează:

- sumele achitate furnizorilor de imobilizări (512, 531, 541);
- valoarea avansurilor decontate furnizorilor de imobilizări (409);
- valoarea garanţiilor depuse la terţi (167);
- valoarea acceptată a efectelor de plătit pentru imobilizări (405);
- datorii prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758);
- valoarea sconturilor obţinute de la furnizorii de imobilizări (767);
- diferenţele favorabile de curs valutar aferente datoriilor către furnizorii de imobilizări, la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării (765);
- diferenţele favorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (768).

Soldul contului reprezintă sumele datorate furnizorilor de imobilizări.

Contul 405 "Efecte de plătit pentru imobilizări"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa obligaţiilor de plată către furnizorii de imobilizări, pe bază de efecte comerciale (bilet la ordin, cambie etc.).

Contul 405 "Efecte de plătit pentru imobilizări" este un cont de pasiv.

În creditul contului 405 "Efecte de plătit pentru imobilizări" se înregistrează:

- valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit pentru imobilizări (404);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (665).

În debitul contului 405 "Efecte de plătit pentru imobilizări" se înregistrează:

- plăţile efectuate către furnizorii de imobilizări pe bază de efecte comerciale, la scadenţa

acestora (512);

- diferenţele favorabile de curs valutar înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (765).

Soldul contului reprezintă valoarea efectelor de plătit pentru imobilizările achiziţionate.

Contul 408 "Furnizori - facturi nesosite"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa decontărilor cu furnizorii pentru aprovizionările de bunuri şi prestările de servicii, pentru care nu s-au primit facturi.

Contul 408 "Furnizori - facturi nesosite" este un cont de pasiv.

În creditul contului 408 "Furnizori - facturi nesosite" se înregistrează:

- valoarea bunurilor aprovizionate sau a serviciilor prestate de către furnizori, precum şi a altor datorii către aceştia (301, 302, 303, 361, 371, 381, 4428, 604, 605, 611 la 626, 628, 658);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exerciţiul financiar curent, aferente exerciţiilor financiare precedente (117);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, aferente datoriilor în valută către furnizori (665);
- diferenţele nefavorabile înregistrate la primirea facturii sau la închiderea exerciţiului, aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute (668).

În debitul contului 408 "Furnizori - facturi nesosite" se înregistrează:

- valoarea facturilor sosite (401);
- diferenţele favorabile de curs valutar înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (765);
- diferenţele favorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (768).

Soldul contului reprezintă sumele datorate furnizorilor pentru care nu s-au primit facturi.

Contul 409 "Furnizori - debitori"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa avansurilor acordate furnizorilor pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor, prestări de servicii, imobilizări corporale sau necorporale.

Contul 409 "Furnizori - debitori" este un cont de activ.

În debitul contului 409 "Furnizori - debitori" se înregistrează:

- valoarea avansurilor acordate (401, 404);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate de furnizori (401).

În creditul contului 409 "Furnizori - debitori" se înregistrează:

- valoarea avansurilor acordate furnizorilor, cu ocazia regularizării plăţilor cu aceştia (401, 404);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, înapoiate furnizorilor, precum şi valoarea ambalajelor degradate (401, 608);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, nerestituite furnizorilor, reţinute în stoc (381).

Soldul contului reprezintă avansuri acordate furnizorilor, nedecontate.

GRUPA 41 "CLIENŢI ŞI CONTURI ASIMILATE"

Din grupa 41 "Clienţi şi conturi asimilate" fac parte:

Contul 411 "Clienţi"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa creanţelor şi decontărilor în relaţiile cu clienţii interni şi externi pentru produse, semifabricate, materiale, mărfuri etc. vândute, servicii prestate, pe bază de facturi, cu excepţia entităţilor afiliate, entităţilor asociate şi a entităţilor controlate în comun, inclusiv a clienţilor incerţi, rău-platnici, dubioşi sau aflaţi în litigiu.

Contul 411 "Clienţi" este un cont de activ.

În debitul contului 411 "Clienţi" se înregistrează:

- valoarea la preţ de vânzare a mărfurilor, produselor, semifabricatelor etc. livrate şi serviciilor prestate, precum şi taxa pe valoarea adăugată aferentă (701 la 708, 4427);
- valoarea bunurilor livrate sau serviciilor prestate, evidenţiate anterior în contul "Clienţi - facturi de întocmit" (418);
- venituri înregistrate în avans sau de realizat, aferente perioadelor sau exerciţiilor financiare următoare (472);
- valoarea avansurilor facturate clienţilor (419, 4427);
- valoarea creanţelor reactivate (754);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate clienţilor (419);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor şi penalităţilor datorate de terţi (758);
- diferenţele favorabile de curs valutar, aferente creanţelor în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (765);
- diferenţele favorabile aferente creanţelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (768);
- rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile aferente exerciţiilor financiare anterioare (117).

În creditul contului 411 "Clienţi" se înregistrează:

- sumele încasate de la clienţi (512, 531);
- decontarea avansurilor încasate de la clienţi (419);
- valoarea garanţiilor reţinute de terţi (267);
- valoarea cecurilor și efectelor comerciale acceptate (511, 413);
- valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării (709);
- valoarea sconturilor acordate clienţilor (667);
- sumele trecute pe pierderi cu prilejul scăderii din evidenţă a clienţilor incerţi sau în litigiu (654);
- diferenţa dintre valoarea creanţelor cedate în schimbul titlurilor primite și valoarea mai mică a titlurilor primite, la data dobândirii acelor titluri (654);
- creanţe prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (658);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, primite de la clienţi (419);
- valoarea creanţelor care fac obiectul participării în natură, potrivit legii, la capitalul social al altor entităţi, în schimbul dobândirii de participaţii în capitalul acestora (261, 262, 263, 265);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar aferente creanţelor în valută, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (665);
- diferenţele nefavorabile aferente creanţelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (668).

Soldul contului reprezintă sumele datorate de clienţi.

Contul 413 "Efecte de primit de la clienţi"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa creanţelor de încasat, pe bază de efecte comerciale.

Contul 413 "Efecte de primit de la clienţi" este un cont de activ.

În debitul contului 413 "Efecte de primit de la clienţi" se înregistrează:

- sumele datorate de clienţi reprezentând valoarea efectelor comerciale acceptate (411);
- diferenţele favorabile de curs valutar, aferente efectelor comerciale de încasat, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (765).

În creditul contului 413 "Efecte de primit de la clienţi" se înregistrează:

- efecte comerciale primite de la clienţi (511);
- sumele încasate de la clienţi prin conturile curente (512);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar aferente creanţelor datorate de clienţii externi a căror decontare se face pe bază de efecte comerciale, înregistrate la primirea efectelor comerciale sau cu ocazia evaluării creanţelor la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (665).

Soldul contului reprezintă valoarea efectelor comerciale de primit.

Contul 418 "Clienţi - facturi de întocmit"

Cu ajutorul acestui cont se evidenţiază livrările de bunuri sau prestările de servicii, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, pentru care nu s-au întocmit facturi.

Contul 418 "Clienţi - facturi de întocmit" este un cont de activ.

În debitul contului 418 "Clienţi - facturi de întocmit" se înregistrează:

- valoarea livrărilor de bunuri sau a serviciilor prestate către clienţi, pentru care nu s-au întocmit facturi, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, precum și a altor creanţe faţă de aceștia (701 la 708, 4428, 758);
- diferenţele favorabile de curs valutar, aferente creanţelor în valută înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (765);
- diferenţele favorabile aferente creanţelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (768).

În creditul contului 418 "Clienţi - facturi de întocmit" se înregistrează:

- valoarea facturilor întocmite (411);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar aferente clienţilor - facturi de întocmit, înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (665);
- diferenţele nefavorabile aferente creanţelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (668).

Soldul contului reprezintă valoarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, pentru care nu s-au întocmit facturi.

Contul 419 "Clienţi - creditori"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa clienţilor - creditori, reprezentând avansurile încasate de la clienţi.

Contul 419 "Clienţi - creditori" este un cont de pasiv.

În creditul contului 419 "Clienţi - creditori" se înregistrează:

- sumele facturate clienţilor reprezentând avansuri pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii (411);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate clienţilor (411).

În debitul contului 419 "Clienţi - creditori" se înregistrează:

- decontarea avansurilor încasate de la clienţi (411);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, primite de la clienţi (411);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, nerestituite de clienţi (708).

Soldul contului reprezintă sumele datorate clienţilor - creditori.

GRUPA 42 "PERSONAL ŞI CONTURI ASIMILATE"

Din grupa 42 "Personal şi conturi asimilate" fac parte:

Contul 421 "Personal - salarii datorate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa decontărilor cu personalul pentru drepturile salariale cuvenite acestuia în bani sau în natură, inclusiv a sporurilor, adaosurilor, premiilor din fondul de salarii etc.

Contul 421 "Personal - salarii datorate" este un cont de pasiv.

În creditul contului 421 "Personal - salarii datorate" se înregistrează:

- salariile şi alte drepturi cuvenite personalului (641);
- contravaloarea avantajelor în natură acordate salariaţilor (642).

În debitul contului 421 "Personal - salarii datorate" se înregistrează:

- reţineri din salarii reprezentând avansuri acordate personalului, sume opozabile salariaţilor datorate terţilor, contribuţia pentru asigurări sociale, contribuţia pentru ajutorul de şomaj, garanţii, impozitul pe salarii, precum şi alte reţineri datorate (425, 427, 431, 437, 428, 444);
- valoarea la preţ de înregistrare a produselor acordate salariaţilor ca plată în natură, potrivit legii (345, 347);
- drepturi de personal neridicate (426);
- salariile nete achitate personalului (512, 531).

Soldul contului reprezintă drepturile salariale datorate.

Contul 423 "Personal - ajutoare materiale datorate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa ajutoarelor de boală pentru incapacitate temporară de muncă, a celor pentru îngrijirea copilului, a ajutoarelor de deces şi a altor ajutoare acordate.

Contul 423 "Personal - ajutoare materiale datorate" este un cont de pasiv.

În creditul contului 423 "Personal - ajutoare materiale datorate" se înregistrează:

- ajutoarele materiale suportate potrivit legii, precum şi alte ajutoare acordate (431, 645).

În debitul contului 423 "Personal - ajutoare materiale datorate" se înregistrează:

- ajutoare materiale achitate (512, 531);
- reţinerile reprezentând avansuri acordate, sume datorate unităţii sau terţilor, contribuţia pentru asigurări sociale, contribuţia pentru asigurări de sănătate şi pentru ajutorul de şomaj şi impozitul datorat (425, 427, 428, 431, 437, 444);
- ajutoare materiale neridicate (426).

Soldul contului reprezintă ajutoare materiale datorate.

Contul 424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa primelor acordate personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale, reprezentând participarea acestora la profit.

Contul 424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit" este un cont de pasiv.

În creditul contului 424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit" se înregistrează:

- valoarea primelor reprezentând participarea personalului la profit, acordate potrivit legii (644).

În debitul contului 424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit" se înregistrează:

- reţineri reprezentând avansuri, sume datorate unităţii şi terţilor, precum şi alte reţineri datorate (427, 428, 444);
- sumele achitate personalului (512, 531);
- sumele neridicate de personal (426).

Soldul contului reprezintă primele acordate din profit, datorate.

Contul 425 "Avansuri acordate personalului"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa avansurilor acordate personalului.

Contul 425 "Avansuri acordate personalului" este un cont de activ.

În debitul contului 425 "Avansuri acordate personalului" se înregistrează:

- avansurile achitate personalului (512, 531).

În creditul contului 425 "Avansuri acordate personalului" se înregistrează:

- sumele reţinute pe statele de salarii sau de ajutoare materiale, reprezentând avansuri acordate (421, 423).

Soldul contului reprezintă avansurile acordate.

Contul 426 "Drepturi de personal neridicate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa drepturilor de personal neridicate în termenul legal.

Contul 426 "Drepturi de personal neridicate" este un cont de pasiv.

În creditul contului 426 "Drepturi de personal neridicate" se înregistrează:

- sumele datorate personalului, reprezentând salarii, sporuri, adaosuri, ajutoare de boală, prime şi alte drepturi, neridicate în termen (421, 423, 424).

În debitul contului 426 "Drepturi de personal neridicate" se înregistrează:

- sumele achitate personalului (512, 531);
- drepturile de personal neridicate, prescrise potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă drepturi de personal neridicate.

Contul 427 "Reţineri din salarii datorate terţilor"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa reţinerilor şi popririlor din salarii, datorate terţilor.

Contul 427 "Reţineri din salarii datorate terţilor" este un cont de pasiv.

În creditul contului 427 "Reţineri din salarii datorate terţilor" se înregistrează:

- sumele reţinute personalului, datorate terţilor, reprezentând chirii, cumpărări cu plata în rate şi alte obligaţii faţă de terţi (421, 423, 424).

În debitul contului 427 "Reţineri din salarii datorate terţilor" se înregistrează:

- sumele achitate terţilor, reprezentând reţineri sau popriri (512, 531).

Soldul contului reprezintă sumele reţinute, datorate terţilor.

Contul 428 "Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa altor datorii şi creanţe în legătură cu personalul.

Contul 428 "Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul" este un cont bifuncţional.

În creditul contului 428 "Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul" se înregistrează:

- sumele reţinute personalului reprezentând garanţii (421);
- sumele datorate personalului, pentru care nu s-au întocmit state de plată, determinate de activitatea exerciţiului care urmează să se închidă (641);
- sumele datorate personalului sub formă de ajutoare (438);
- sumele încasate sau reţinute personalului pentru sumele datorate de acesta (531, 512, 421, 423, 424).

În debitul contului 428 "Alte datorii şi creanţe în legătură cu personalul" se înregistrează:

- sumele achitate personalului, evidenţiate anterior ca datorie faţă de acesta (531);
- sumele datorate de personal, reprezentând chirii, avansuri nejustificate, salarii, ajutoare de boală, sporuri şi adaosuri necuvenite, imputaţii şi alte debite, precum şi sumele achitate de unitate acestuia (706, 708, 758, 4427, 438, 512, 531);
- sumele restituite gestionarilor reprezentând garanţiile şi dobânda aferentă (531);
- cota-parte din valoarea echipamentului de lucru suportată de personal (758, 4427);
- valoarea biletelor de tratament şi odihnă, a tichetelor şi biletelor de călătorie şi a altor valori acordate personalului (532);
- sume reprezentând avansuri nejustificate sau nedecontate până la data bilanţului (542).

Soldul creditor al contului reprezintă sumele datorate personalului, iar soldul debitor, sumele reprezentând creanţe faţă de personal.

GRUPA 43 "ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECŢIA SOCIALĂ ŞI CONTURI ASIMILATE"

Din grupa 43 "Asigurări sociale, protecţia socială şi conturi asimilate" fac parte:

Contul 431 "Asigurări sociale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa decontărilor privind contribuţia angajatorului şi a personalului la asigurările sociale şi a contribuţiei pentru asigurările sociale de sănătate.

Contul 431 "Asigurări sociale" este un cont de pasiv.

În creditul contului 431 "Asigurări sociale" se înregistrează:

- contribuţia angajatorului la asigurările sociale (645);
- contribuţia angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate (645);
- sume reprezentând alte drepturi de asigurări sociale, potrivit legii (645);
- contribuţia personalului la asigurări sociale (421, 423);
- contribuţia personalului pentru asigurări sociale de sănătate (421, 423).

În debitul contului 431 "Asigurări sociale" se înregistrează:

- sumele virate asigurărilor sociale şi asigurărilor sociale de sănătate (512);
- sumele datorate personalului, ce se suportă din asigurări sociale (423);
- sume reprezentând datorii privind asigurările sociale, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă sumele datorate asigurărilor sociale.

Contul 437 "Ajutor de şomaj"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa decontărilor privind ajutorul de şomaj, datorat de angajator, precum şi de personal, potrivit legii.

Contul 437 "Ajutor de şomaj" este un cont de pasiv.

În creditul contului 437 "Ajutor de şomaj" se înregistrează:

- sumele datorate de angajator pentru constituirea fondului de şomaj (645);
- sumele datorate de personal pentru constituirea fondului de şomaj (421, 423).

În debitul contului 437 "Ajutor de şomaj" se înregistrează:

- sumele virate reprezentând contribuţia unităţii şi a personalului pentru constituirea fondului de şomaj (512);
- sume reprezentând datorii privind ajutorul de şomaj, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă ajutorul de şomaj datorat.

Contul 438 "Alte datorii şi creanţe sociale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa contribuţiei unităţii la fondurile de pensii facultative, primele de asigurare voluntară de sănătate şi asigurările de viaţă, a datoriilor de achitat sau a creanţelor de încasat în contul asigurărilor sociale, precum şi a plăţii acestora.

Contul 438 "Alte datorii şi creanţe sociale" este un cont bifuncţional.

În creditul contului 438 "Alte datorii şi creanţe sociale" se înregistrează:

- contribuţia unităţii la asigurările de viaţă (645);
- contribuţia unităţii la fondurile de pensii facultative (645);
- contribuţia unităţii la primele de asigurare voluntară de sănătate (645);
- sumele reprezentând ajutoare achitate în plus personalului (428);
- sume restituite de la buget reprezentând vărsăminte efectuate în plus în relaţia cu bugetul asigurărilor sociale (512).

În debitul contului 438 "Alte datorii şi creanţe sociale" se înregistrează:

- sumele datorate personalului sub formă de ajutoare (428);
- sumele virate reprezentând contribuţia unităţii la fondurile de pensii facultative (512);
- sumele virate reprezentând contribuţia unităţii la primele de asigurare voluntară de sănătate (512);
- sumele virate reprezentând contribuţia unităţii la asigurările de viaţă (512);
- sumele virate asigurărilor sociale reflectate ca alte datorii (512);
- sume reprezentând alte datorii privind asigurările sociale, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul creditor al contului reprezintă sumele ce urmează a fi plătite pentru contribuţia unităţii la fondurile de pensii facultative, primele de asigurare voluntară de sănătate şi asigurările de viaţă, precum şi sumele datorate bugetului asigurărilor sociale, iar soldul debitor, sumele ce urmează a se încasa de la bugetul asigurărilor sociale.

GRUPA 44 "BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ŞI CONTURI ASIMILATE"

Din grupa 44 "Bugetul statului, fonduri speciale şi conturi asimilate" fac parte:

Contul 441 "Impozitul pe profit/venit"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa decontărilor cu bugetul statului/bugetele locale privind impozitul pe profit/venit.

Contul 441 "Impozitul pe profit/venit" este un cont de pasiv.

În creditul contului 441 "Impozitul pe profit/venit" se înregistrează:

- sumele datorate de entitate către bugetul statului/bugetele locale, reprezentând impozitul pe profit/impozitul pe venit (691, 698);
- impozitul pe profit/venit aferent exerciţiilor financiare anterioare, în cazul corectării erorilor contabile reflectate pe seama rezultatului reportat (117).

În debitul contului 441 "Impozitul pe profit/venit" se înregistrează:

- sumele virate bugetului de stat/bugetelor locale reprezentând impozitul pe profit/venit (512);
- sume reprezentând impozitul pe profit/venit, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul creditor al contului reprezintă sumele datorate de entitate, iar soldul debitor, sumele vărsate în plus.

Contul 442 "Taxa pe valoarea adăugată"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa decontărilor cu bugetul statului privind taxa pe valoarea adăugată pentru operaţiunile efectuate pe teritoriul României. Nu se evidenţiază în acest cont taxa pe valoarea adăugată aferentă cumpărărilor de bunuri sau servicii efectuate din alte state şi taxa pe valoarea adăugată datorată pe teritoriul unui alt stat pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii efectuate pe teritoriul acelor state, în conformitate cu prevederile legale.

Contul 442 "Taxa pe valoarea adăugată" este un cont bifuncţional.

Pentru evidenţierea distinctă a taxei pe valoarea adăugată se utilizează următoarele conturi sintetice de gradul II:

4423 "TVA de plată"

4424 "TVA de recuperat"

4426 "TVA deductibilă"

4427 "TVA colectată"

4428 "TVA neexigibilă".

În contextul funcţiunii acestor conturi, prin perioadă se înţelege perioada fiscală reglementată de legislaţia fiscală în domeniul TVA.

Contul 4423 "Taxa pe valoarea adăugată de plată"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa taxei pe valoarea adăugată de plătit la bugetul statului.

Contul 4423 "Taxa pe valoarea adăugată de plată" este un cont de pasiv.

În creditul contului 4423 "Taxa pe valoarea adăugată de plată" se înregistrează:

- diferenţele rezultate la finele perioadei între taxa pe valoarea adăugată colectată mai mare (4427) şi taxa pe valoarea adăugată deductibilă (4426).

În debitul contului 4423 "Taxa pe valoarea adăugată de plată" se înregistrează:

- plăţile efectuate către bugetul statului, reprezentând taxa pe valoarea adăugată (512);
- sumele compensate cu taxa pe valoarea adăugată de recuperat din perioada fiscală precedentă (4424);
- sumele reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă taxa pe valoarea adăugată de plată.

Contul 4424 "Taxa pe valoarea adăugată de recuperat"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa taxei pe valoarea adăugată de recuperat de la bugetul statului.

Contul 4424 "Taxa pe valoarea adăugată de recuperat" este un cont de activ.

În debitul contului 4424 "Taxa pe valoarea adăugată de recuperat" se înregistrează:

- diferenţele rezultate la sfârşitul perioadei între taxa pe valoarea adăugată deductibilă mai mare (4426) şi taxa pe valoarea adăugată colectată (4427).

În creditul contului 4424 "Taxa pe valoarea adăugată de recuperat" se înregistrează:

- taxa pe valoarea adăugată încasată de la bugetul statului (512);
- taxa pe valoarea adăugată de recuperat compensată în perioadele următoare cu taxa pe valoarea adăugată de plată (4423) sau cu alte taxe şi impozite, potrivit legii.

Soldul contului reprezintă taxa pe valoarea adăugată de recuperat de la bugetul statului.

Contul 4426 "Taxa pe valoarea adăugată deductibilă"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa taxei pe valoarea adăugată deductibilă, potrivit legii.

Contul 4426 "Taxa pe valoarea adăugată deductibilă" este un cont de activ.

În debitul contului 4426 "Taxa pe valoarea adăugată deductibilă" se înregistrează:

- sumele reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă potrivit legii (401, 404, 451, 453, 512 sau 4427 în cazul în care se aplică taxare inversă);
- sumele reprezentând ajustări ale taxei pe valoarea adăugată deductibile aferente bunurilor de capital, în favoarea persoanei impozabile, potrivit legii;
- sumele reprezentând ajustări ale taxei pe valoarea adăugată deductibile pentru achiziţiile de bunuri şi servicii, altele decât bunurile de capital, în favoarea persoanei impozabile, potrivit legii.

În creditul contului 4426 "Taxa pe valoarea adăugată deductibilă" se înregistrează:

- sumele compensate la sfârşitul perioadei din taxa pe valoarea adăugată colectată (4427);
- diferenţele rezultate la sfârşitul perioadei între taxa pe valoarea adăugată deductibilă mai mare şi taxa pe valoarea adăugată colectată (4424);
- taxa pe valoarea adăugată devenită nedeductibilă prin aplicarea prorata (635);
- regularizarea taxei pe valoarea adăugată aferente avansurilor sau a facturilor parţiale emise, potrivit legii;
- ajustarea bazei impozabile la beneficiar şi sumele ce rezultă din corectarea facturilor sau a altor documente care ţin loc de factură, în cazurile prevăzute de lege;
- ajustarea taxei pe valoarea adăugată deductibile pentru achiziţiile de bunuri şi servicii, altele decât bunurile de capital, în favoarea bugetului de stat, potrivit legii;
- ajustarea taxei pe valoarea adăugată deductibile aferente bunurilor de capital în favoarea bugetului de stat, potrivit legii.

La sfârşitul perioadei, contul nu prezintă sold.

Contul 4427 "Taxa pe valoarea adăugată colectată"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa taxei pe valoarea adăugată colectată, potrivit legii.

Contul 4427 "Taxa pe valoarea adăugată colectată" este un cont de pasiv.

În creditul contului 4427 "Taxa pe valoarea adăugată colectată" se înregistrează:

- taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă livrărilor de bunuri şi prestărilor de servicii taxabile, avansurilor pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile (411, 428, 451, 453, 461, 531), precum şi taxa aferentă operaţiunilor pentru care se aplică taxare inversă, potrivit legii (4426);
- taxa pe valoarea adăugată aferentă operaţiunilor care sunt asimilate livrărilor de bunuri şi prestărilor de servicii, taxabile potrivit legii (428, 461, 635);
- taxa pe valoarea adăugată neexigibilă devenită exigibilă (4428).

În debitul contului 4427 "Taxa pe valoarea adăugată colectată" se înregistrează:

- regularizarea taxei aferente avansurilor sau a facturilor parţiale emise;
- ajustarea bazei impozabile la furnizor şi sumele ce rezultă din corectarea facturilor sau a altor documente care ţin loc de factură, în cazurile prevăzute de lege;
- taxa pe valoarea adăugată deductibilă, compensată la sfârşitul perioadei, potrivit legii (4426);
- taxa pe valoarea adăugată de plată, datorată bugetului statului, stabilită potrivit legii (4423).

La sfârşitul perioadei, contul nu prezintă sold.

Contul 4428 "Taxa pe valoarea adăugată neexigibilă"

În acest cont se evidenţiază, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată neexigibilă.

Contul 4428 "Taxa pe valoarea adăugată neexigibilă" este un cont bifuncţional.

Soldul contului reprezintă taxa pe valoarea adăugată neexigibilă.

Contul 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa impozitelor pe veniturile de natura salariilor şi a altor drepturi similare, datorate bugetului statului.

Contul 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor" este un cont de pasiv.

În creditul contului 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor" se înregistrează:

- sumele reprezentând impozitul pe venituri de natura salariilor, reţinut din drepturile băneşti cuvenite personalului, potrivit legii (421, 423, 424);

- sumele reprezentând impozitul datorat de către colaboratorii unităţii pentru plăţile efectuate către aceştia (401).

În debitul contului 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor" se înregistrează:

- sumele virate la bugetul statului reprezentând impozitul pe veniturile de natura salariilor şi a altor drepturi similare (512);

- sumele reprezentând impozitul pe venituri de natura salariilor, anulate potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă sumele datorate bugetului statului.

Contul 445 "Subvenţii"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa decontărilor privind subvenţiile aferente activelor şi a celor aferente veniturilor, distinct pe subvenţii guvernamentale, împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenţii şi alte sume primite cu caracter de subvenţii.

Contul 445 "Subvenţii" este un cont de activ.

În debitul contului 445 "Subvenţii" se înregistrează:

- subvenţiile pentru investiţii, împrumuturile nerambursabile cu caracter de subvenţii pentru investiţii şi alte sume de primit, cu caracter de subvenţii pentru investiţii (475);

- valoarea subvenţiilor pentru venituri, aferente perioadei (741);

- valoarea subvenţiilor pentru venituri, aferente perioadelor viitoare (472).

În creditul contului 445 "Subvenţii" se înregistrează:

- valoarea subvenţiilor încasate (512).

Soldul contului reprezintă subvenţiile de primit.

Contul 446 "Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa decontărilor cu bugetul statului sau cu bugetele locale privind impozitele, taxele şi vărsămintele asimilate, cum sunt: accizele, impozitul pe ţiţeiul din producţia internă şi pe gaze naturale, impozitul pe dividende, impozitul pe clădiri şi impozitul pe terenuri, taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat, vărsăminte din profitul net al regiilor autonome, alte impozite şi taxe.

Contul 446 "Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate" este un cont de pasiv.

În creditul contului 446 "Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- valoarea altor impozite, taxe şi vărsăminte asimilate datorate bugetului statului sau bugetelor locale (635);

- vărsăminte din profitul net al regiilor autonome (117);

- impozitul pe dividende datorat (457);

- valoarea taxelor vamale aferente aprovizionărilor din import (213, 214, 301, 302, 303, 371, 381).

În debitul contului 446 "Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- plăţile efectuate la bugetul de stat sau bugetele locale privind alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate (512);

- sume reprezentând alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă sumele datorate bugetului statului sau bugetelor locale.

Contul 447 "Fonduri speciale - taxe şi vărsăminte asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa datoriilor şi a vărsămintelor efectuate către alte organisme publice, potrivit legii.

Contul 447 "Fonduri speciale - taxe şi vărsăminte asimilate" este un cont de pasiv.

În creditul contului 447 "Fonduri speciale - taxe şi vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- datoriile şi vărsămintele de efectuat, conform prevederilor legale, către alte organisme publice (635).

În debitul contului 447 "Fonduri speciale - taxe şi vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- plăţile efectuate către organismele publice (512);

- sume reprezentând fonduri speciale - taxe şi vărsăminte asimilate, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă sumele datorate.

Contul 448 "Alte datorii şi creanţe cu bugetul statului"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa altor datorii şi creanţe cu bugetul statului.

Contul 448 "Alte datorii şi creanţe cu bugetul statului" este un cont bifuncţional.

În creditul contului 448 "Alte datorii şi creanţe cu bugetul statului" se înregistrează:

- valoarea despăgubirilor, amenzilor, penalităţilor datorate bugetului (658);

- sume restituite de la buget, reprezentând vărsăminte efectuate în plus din impozite, taxe şi alte creanţe (512).

În debitul contului 448 "Alte datorii şi creanţe cu bugetul statului" se înregistrează:

- sumele virate la bugetul statului reprezentând alte datorii cu bugetul statului (512);

- sumele cuvenite entităţii, datorate de bugetul de stat, altele decât impozite şi taxe (758);

- sume reprezentând alte datorii cu bugetul statului, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul creditor reprezintă sumele datorate de entitate bugetului statului, iar soldul debitor, sumele cuvenite de la bugetul de stat.

GRUPA 45 "GRUP ŞI ACŢIONARI/ASOCIAŢI"

Din grupa 45 "Grup şi acţionari/asociaţi" fac parte:

Contul 451 "Decontări între entităţile afiliate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa operaţiunilor între entităţile afiliate.

Contul 451 "Decontări între entităţile afiliate" este un cont bifuncţional.

În debitul contului 451 "Decontări între entităţile afiliate" se înregistrează:

- sumele virate altor entităţi afiliate (512);

- sumele cuvenite din vânzări de bunuri şi prestări de servicii către entităţi afiliate, precum şi taxa pe valoarea adăugată aferentă (701 la 708, 4427);

- preţul de vânzare al imobilizărilor corporale şi necorporale cedate entităţilor afiliate, precum şi taxa pe valoarea adăugată aferentă (758, 4427);

- preţul de vânzare al imobilizărilor financiare cedate la entităţi afiliate (764);

- dividende aferente investiţiilor deţinute la entităţi afiliate (761, 762);

- valoarea creanţelor reactivate (754);

- valoarea despăgubirilor, amenzilor şi penalităţilor datorate de entităţile afiliate (758);

- dobânzile cuvenite aferente împrumuturilor acordate entităţilor afiliate (766);

- diferenţele favorabile de curs valutar aferente datoriilor în valută faţă de entităţile afiliate, la decontarea acestora (765);

- diferenţele favorabile aferente datoriilor faţă de entităţile afiliate, cu decontare în funcţie de cursul unei valute, la decontarea acestora (768);

- diferenţele favorabile de curs valutar la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, din evaluarea soldului în valută, aferent decontărilor faţă de entităţi afiliate (765);

- diferenţele favorabile aferente soldului decontărilor faţă de entităţi afiliate, cu decontare în funcţie de cursul unei valute, la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (768).

În creditul contului 451 "Decontări între entităţile afiliate" se înregistrează:

- sumele încasate de la alte entităţi afiliate (512);

- valoarea imobilizărilor facturate de furnizori - entităţi afiliate sau a serviciilor prestate de terţi pentru realizarea acestor imobilizări (203, 205, 206, 208, 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217, 231, 235);

- valoarea la preţ de cumpărare sau standard (prestabilit) a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar etc. primite de la entităţi afiliate (301, 302, 303, 308, 361, 368, 371, 381, 388);

- taxa pe valoarea adăugată aferentă furnizorilor (4426);

- dobânzile datorate aferente împrumuturilor angajate (666);

- încasarea dividendelor din participaţii (512);

- valoarea debitelor scăzute din evidenţă (654);

- diferenţele nefavorabile aferente creanţelor în valută faţă de entităţile afiliate, cu ocazia decontării acestora (665);

- diferenţele nefavorabile aferente creanţelor faţă de entităţile afiliate, cu decontare în funcţie de cursul unei valute, cu ocazia decontării acestora (668);

- diferenţele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (665);

- diferenţele nefavorabile aferente soldului decontărilor cu entităţile afiliate, cu decontare în funcţie de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (668).

Soldul debitor al contului reprezintă creanţele entităţii, iar soldul creditor, datoriile entităţii în relaţiile cu entităţile afiliate.

Contul 453 "Decontări cu entităţile asociate şi entităţile controlate în comun"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa decontărilor cu entităţile asociate şi entităţile controlate în comun.

Contul 453 "Decontări cu entităţile asociate şi entităţile controlate în comun" este un cont bifuncţional.

În debitul contului 453 "Decontări cu entităţile asociate şi entităţile controlate în comun" se înregistrează:

- sumele virate entităţilor asociate şi entităţilor controlate în comun (512);

- sumele cuvenite din vânzări de bunuri şi prestări de servicii către entităţi asociate şi entităţi controlate în comun, precum şi taxa pe valoarea adăugată aferentă (701 la 708, 4427);

- preţul de vânzare al imobilizărilor corporale şi necorporale cedate entităţilor asociate şi entităţilor controlate în comun, precum şi taxa pe valoarea adăugată aferentă (758, 4427);

- valoarea despăgubirilor, amenzilor şi penalităţilor de încasat de la entităţile asociate şi entităţile controlate în comun (758);

- dividende aferente investiţiilor deţinute la entităţile asociate şi entităţile controlate în comun (761);

- preţul de vânzare al imobilizărilor financiare cedate entităţilor asociate şi entităţilor controlate în comun (764);

- dobânzile cuvenite aferente împrumuturilor acordate entităţilor asociate şi entităţilor controlate în comun (766);

- diferenţele favorabile de curs valutar aferente datoriilor în valută faţă de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, înregistrate la decontarea acestora (765);

- diferenţele favorabile aferente datoriilor faţă de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, cu decontare în funcţie de cursul unei valute, înregistrate la decontarea acestora (768);

- diferenţele favorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (765);

- diferenţele favorabile aferente decontărilor faţă de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, cu decontare în funcţie de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (768);

- valoarea creanţelor reactivate (754).

În creditul contului 453 "Decontări cu entităţile asociate şi entităţile controlate în comun" se înregistrează:

- sumele încasate de la entităţile asociate şi entităţile controlate în comun (512);

- valoarea imobilizărilor facturate de furnizori - entităţi asociate şi entităţi controlate în comun sau a serviciilor prestate de terţi pentru realizarea acestor imobilizări (203, 205, 206, 208, 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217, 231, 235);

- valoarea la preţ de cumpărare sau standard (prestabilit) a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar etc. primite de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (301, 302, 303, 308, 361, 368, 371, 381, 388);

- taxa pe valoarea adăugată aferentă furnizorilor (4426);

- dobânzile datorate aferente împrumuturilor primite de la entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (666);

- încasarea dividendelor din participaţii (512);

- valoarea debitelor scăzute din evidenţă (654);

- diferenţele nefavorabile aferente creanţelor în valută faţă de entităţi asociate şi entităţi controlate în comun, cu ocazia decontării acestora (665);

- diferenţele nefavorabile aferente creanţelor faţă de entităţi asociate şi entităţi controlate în comun, cu decontare în funcţie de cursul unei valute, cu ocazia decontării acestora (668);

- diferenţele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (665);

- diferenţele nefavorabile aferente decontărilor cu entităţi asociate şi entităţi controlate în comun, cu decontare în funcţie de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (668).

Soldul debitor al contului reprezintă creanţele privind interesele de participare, iar soldul creditor, datoriile privind interesele de participare.

Contul 455 "Sume datorate acţionarilor/asociaţilor"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa sumelor lăsate temporar la dispoziţia entităţii de către acţionari/asociaţi.

Contul 455 "Sume datorate acţionarilor/asociaţilor" este un cont de pasiv.

În creditul contului 455 "Sume datorate acţionarilor/ asociaţilor" se înregistrează:

- sumele lăsate temporar la dispoziţia entităţii de către acţionari/asociaţi (512, 531);

- dobânzile aferente sumelor depuse de acţionari/asociaţi (666);

- sumele reprezentând dividende cuvenite acţionarilor/asociaţilor şi lăsate la dispoziţia entităţii (457);

- diferenţele nefavorabile de curs valutar, din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (665).

În debitul contului 455 "Sume datorate acţionarilor/ asociaţilor" se înregistrează:

- sumele restituite acţionarilor/asociaţilor (512, 531);

- diferenţe favorabile de curs valutar aferente datoriilor faţă de acţionari/asociaţi (765);

- sume reprezentând datorii faţă de acţionari/asociaţi, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă sumele datorate de entitate acţionarilor/asociaţilor.

Contul 456 "Decontări cu acţionarii/asociaţii privind capitalul"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa decontărilor cu acţionarii/asociaţii privind capitalul.

Contul 456 "Decontări cu acţionarii/asociaţii privind capitalul" este un cont bifuncţional.

În debitul contului 456 "Decontări cu acţionarii/asociaţii privind capitalul" se înregistrează:

- capitalul subscris de acţionari/asociaţi, în natură şi/sau numerar, capitalul social majorat prin subscrierea sau emisiunea de noi acţiuni/părţi sociale, precum şi capitalul preluat în urma operaţiunilor de reorganizare, potrivit legii (101);

- valoarea primelor stabilite cu ocazia emisiunii, fuziunii/divizării, aportului la capital şi/sau din conversia obligaţiunilor în acţiuni (104);

- sumele achitate acţionarilor/asociaţilor cu ocazia reducerii capitalului, în condiţiile legii (512, 531);

- diferenţele favorabile de curs valutar aferente aportului în valută (765).

În creditul contului 456 "Decontări cu acţionarii/asociaţii privind capitalul" se înregistrează:

- aportul în natură al acţionarilor/asociaţilor la capitalul entităţii (205, 208 la 217, 231, 235, 301, 302, 303, 361, 371, 381);

- sumele depuse ca aport în numerar (512, 531);

- împrumuturile din emisiunea de obligaţiuni convertite în acţiuni (161);

- capitalul social retras de acţionari/asociaţi, precum şi capitalul social lichidat, potrivit legii (101);

- decontarea capitalurilor proprii către acţionari/asociaţi în cazul operaţiunilor de reorganizare, potrivit legii (106);

- diferenţele nefavorabile de curs valutar înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, sau cu ocazia vărsării capitalului social subscris în valută (665);

- valoarea acţiunilor deţinute de societatea absorbită la societatea absorbantă, preluate de societatea absorbantă ca urmare a fuziunii prin absorbţie (109).

Soldul debitor al contului reprezintă aportul la capital subscris şi nevărsat, iar cel creditor, datoriile entităţii faţă de acţionari/asociaţi.

Contul 457 "Dividende de plată"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa dividendelor datorate acţionarilor/asociaţilor corespunzător aportului la capitalul social.

Contul 457 "Dividende de plată" este un cont de pasiv.

În creditul contului 457 "Dividende de plată" se înregistrează:

- dividendele datorate acţionarilor/asociaţilor din profitul realizat în exerciţiile precedente (117).

În debitul contului 457 "Dividende de plată" se înregistrează:

- sumele achitate acţionarilor/asociaţilor, reprezentând dividende datorate acestora (512, 531);

- impozitul pe dividende (446);

- sumele lăsate temporar la dispoziţia entităţii, reprezentând dividende (455);

- sume reprezentând dividende datorate acţionarilor/ asociaţilor, prescrise potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă dividendele datorate acţionarilor/asociaţilor.

Contul 458 "Decontări din operaţiuni în participaţie"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa decontărilor din operaţiuni în participaţie, respectiv a decontării cheltuielilor şi veniturilor realizate din operaţiuni în participaţie, precum şi a sumelor virate între coparticipanţi.

Contul 458 "Decontări din operaţiuni în participaţie" este un cont bifuncţional.

În creditul contului 458 "Decontări din operaţiuni în participaţie" se înregistrează:

- veniturile realizate din operaţiuni în participaţie transferate coparticipanţilor, conform contractului de asociere (701 la 781);

- cheltuielile primite prin transfer din operaţiuni în participaţie, inclusiv amortizarea calculată de proprietarul imobilizării (601 la 681);

- sumele primite de la coparticipanţi (512, 531).

În debitul contului 458 "Decontări din operaţiuni în participaţie" se înregistrează:

- veniturile primite prin transfer din operaţiuni în participaţie (701 la 781);

- cheltuielile transferate din operaţiuni în participaţie, inclusiv amortizarea calculată de proprietarul imobilizării, ce se transmite coparticipantului care ţine evidenţa operaţiunilor în participaţie conform contractelor (601 la 681);

- sumele achitate coparticipanţilor sau virate ca rezultat al operaţiunilor în participaţie (512, 531).

Soldul creditor al contului reprezintă sumele datorate coparticipanţilor ca rezultat favorabil (profit) din operaţiuni în participaţie, precum şi sumele datorate de coparticipanţi pentru acoperirea eventualelor pierderi înregistrate din operaţiuni în participaţie.

Soldul debitor al contului reprezintă sumele de încasat de la coparticipanţi pentru acoperirea eventualelor pierderi înregistrate din operaţiuni în participaţie, precum şi sumele ce urmează a fi încasate de coparticipanţi din operaţiuni în participaţie ca rezultat favorabil (profit).

GRUPA 46 "DEBITORI ŞI CREDITORI DIVERŞI"

Din grupa 46 "Debitori şi creditori diverşi" fac parte:

Contul 461 "Debitori diverşi"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa debitorilor proveniţi din pagube materiale create de terţi, alte creanţe provenind din existenţa unor titluri executorii şi a altor creanţe, altele decât entităţile afiliate, entităţile asociate şi entităţile controlate în comun.

Contul 461 "Debitori diverşi" este un cont de activ.

În debitul contului 461 "Debitori diverşi" se înregistrează:

- valoarea bunurilor constatate lipsă sau deteriorate, imputate terţilor (758, 4427);
- preţul de vânzare al imobilizărilor corporale şi necorporale cedate (758, 4427);
- valoarea imobilizărilor financiare cedate (764);
- valoarea debitelor reactivate (754);
- suma împrumuturilor obţinute prin obligaţiunile emise (161);
- sumele de încasat reprezentând alte împrumuturi şi datorii asimilate (167);
- dividende de încasat aferente titlurilor imobilizate sau celor pe termen scurt (761, 762);
- valoarea titlurilor de plasament pe termen scurt şi a acţiunilor proprii pe termen scurt, cedate, precum şi diferenţa favorabilă dintre preţul de cesiune şi preţul de achiziţie al acestora (501, 506, 508, 764);
- valoarea sumei de încasat din vânzarea acţiunilor proprii răscumpărate (109, 141);
- valoarea veniturilor înregistrate în avans (472);
- sumele reprezentând avansuri de trezorerie, acordate de către entitate persoanelor fizice, altele decât proprii salariaţi, nedecontate până la data bilanţului (542);
- valoarea despăgubirilor şi a penalităţilor datorate de terţi (758);
- sumele datorate de terţi pentru redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii (706);
- dobânzile datorate de către debitorii diverşi (766);
- diferenţele favorabile de curs valutar, aferente creanţelor în valută, înregistrate cu ocazia evaluării acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (765);
- diferenţele favorabile aferente creanţelor cu decontare în funcţie de cursul unei valute, înregistrate cu ocazia evaluării acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (768);
- rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exerciţiul financiar curent, aferente exerciţiilor financiare precedente (117).

În creditul contului 461 "Debitori diverşi" se înregistrează:
- valoarea debitelor încasate (512, 531);
- valoarea sconturilor acordate debitorilor (667);
- sumele trecute pe pierderi cu prilejul scăderii din evidenţă a debitorilor (654);
- creanţe prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (658);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar aferente creanţelor în valută, înregistrate la decontarea acestora sau la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (665);
- diferenţele nefavorabile aferente creanţelor cu decontare în funcţie de cursul unei valute, înregistrate cu ocazia decontării acestora sau la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (668).

Soldul contului reprezintă sumele datorate entităţii de către debitori.

Contul 462 "Creditori diverşi"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa sumelor datorate terţilor, pe bază de titluri executorii sau a unor obligaţii ale entităţii faţă de terţi provenind din alte operaţiuni, alţii decât entităţile afiliate, entităţile asociate şi entităţile controlate în comun.

Contul 462 "Creditori diverşi" este un cont de pasiv.

În creditul contului 462 "Creditori diverşi" se înregistrează:
- sumele încasate şi necuvenite (512, 531);
- cheltuieli ocazionate de înfiinţarea sau dezvoltarea entităţii (201);
- sumele datorate terţilor reprezentând despăgubiri şi penalităţi (658);
- partea din subvenţii aferente activelor sau veniturilor, de restituit (4751, 472);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (665);
- diferenţele nefavorabile aferente creditorilor cu decontare în funcţie de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (668);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exerciţiul financiar curent, aferente exerciţiilor financiare precedente (117);
- cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii atunci când nu sunt îndeplinite condiţiile pentru recunoaşterea lor ca imobilizări necorporale (149);
- alte cheltuieli legate de răscumpărarea instrumentelor de capitaluri proprii (149).

În debitul contului 462 "Creditori diverşi" se înregistrează:
- sume achitate creditorilor (512, 531);
- valoarea la preţ de înregistrare a produselor cuvenite unităţilor prestatoare ca plată în natură, potrivit prevederilor contractuale (345);
- sconturile obţinute de la creditori (767);
- sume reprezentând datorii faţă de creditori diverşi, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758);
- diferenţele favorabile de curs valutar aferente datoriilor către creditori diverşi, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (765);
- diferenţele favorabile aferente creditorilor cu decontare în funcţie de cursul unei valute, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (768).

Soldul contului reprezintă sumele datorate creditorilor diverşi.

Contul 466 «Decontări din operaţiuni de fiducie»

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa datoriilor, respectiv a creanţelor rezultate din operaţiuni de fiducie.

Contul 466 «Decontări din operaţiuni de fiducie» este un cont bifuncţional.

Soldul creditor al contului reprezintă sume datorate din operaţiuni de fiducie, iar soldul debitor, sume reprezentând creanţe din operaţiuni de fiducie.

Funcţiunea contului 466 de la cap. 16 a fost introdusă de pct. 36 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

GRUPA 47 "CONTURI DE SUBVENŢII, REGULARIZARE ŞI ASIMILATE"

Din grupa 47 "Conturi de subvenţii, regularizare şi asimilate" fac parte:

Contul 471 "Cheltuieli înregistrate în avans"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor efectuate în avans care urmează a se suporta eşalonat pe cheltuieli, pe baza unui scadenţar, în perioadele/exerciţiile financiare viitoare.

Contul 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" este un cont de activ.

În debitul contului 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" se înregistrează:

- sumele reprezentând chiriile, abonamentele, certificatele de emisii de gaze cu efect de seră achiziţionate, sumele aferente prestării ulterioare de servicii (de exemplu, asistenţa tehnică) şi alte cheltuieli efectuate anticipat (401, 512, 531).

În creditul contului 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" se înregistrează:

- sumele repartizate în perioadele/exerciţiile financiare următoare pe cheltuieli, conform scadenţarelor (605, 611 la 628, 652, 658, 666).

Soldul contului reflectă cheltuielile efectuate în avans.

Contul 472 "Venituri înregistrate în avans"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor efectuate în avans.

Contul 472 "Venituri înregistrate în avans" este un cont de pasiv.

În creditul contului 472 "Venituri înregistrate în avans" se înregistrează:

- veniturile înregistrate în avans, aferente perioadelor/exerciţiilor financiare următoare, cum sunt: sumele facturate sau încasate din chirii, abonamente, asigurări, sume aferente prestării ulterioare de servicii (de exemplu, asistenţa tehnică) etc. (411, 461, 512, 531);
- valoarea subvenţiilor pentru venituri, aferente perioadelor viitoare (445).

În debitul contului 472 "Venituri înregistrate în avans" se înregistrează:

- veniturile înregistrate în avans şi aferente perioadei curente sau exerciţiului financiar în curs (704, 705, 706, 708, 766);
- valoarea subvenţiilor pentru venituri, înregistrate anterior ca venituri în avans (741);
- partea din subvenţiile aferente veniturilor, restituită sau de restituit (512, 462).

Soldul contului reprezintă veniturile înregistrate în avans.

Contul 473 "Decontări din operaţiuni în curs de clarificare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa sumelor în curs de clarificare, ce nu pot fi înregistrate pe cheltuieli/venituri, sau în alte conturi în mod direct, fiind necesare cercetări şi lămuriri suplimentare.

Contul 473 "Decontări din operaţiuni în curs de clarificare" este un cont bifuncţional.

În debitul contului 473 "Decontări din operaţiuni în curs de clarificare" se înregistrează:

- plăţile pentru care în momentul efectuării sau constatării acestora nu se pot lua măsuri de înregistrare definitivă într-un cont, necesitând clarificări suplimentare (512);
- sumele restituite, necuvenite unităţii (512, 531).

În creditul contului 473 "Decontări din operaţiuni în curs de clarificare" se înregistrează:

- sumele încasate şi necuvenite entităţii (512, 531);
- sumele clarificate trecute pe cheltuieli (601 la 658).

Soldul contului reprezintă sumele în curs de clarificare.

Contul 475 "Subvenţii pentru investiţii"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa subvenţiilor guvernamentale pentru investiţii, împrumuturilor nerambursabile cu caracter de subvenţii pentru investiţii, donaţiilor pentru investiţii, plusurilor de inventar de natura imobilizărilor şi a altor sume primite cu caracter de subvenţii pentru investiţii.

Contul 475 "Subvenţii pentru investiţii" este un cont de pasiv.

În creditul contului 475 "Subvenţii pentru investiţii" se înregistrează:

- subvenţiile pentru investiţii, împrumuturile nerambursabile cu caracter de subvenţii pentru investiţii şi alte sume de primit cu caracter de subvenţii pentru investiţii (445);
- valoarea imobilizărilor necorporale şi corporale primite drept subvenţii guvernamentale (conturile corespunzătoare imobilizărilor respective);
- valoarea imobilizărilor necorporale şi corporale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (conturile corespunzătoare imobilizărilor respective).

În debitul contului 475 "Subvenţii pentru investiţii" se înregistrează:

- cota-parte a subvenţiilor pentru investiţii trecute la venituri, corespunzător amortizării calculate sau la scoaterea din evidenţă a activelor (758);
- partea din subvenţia pentru investiţii restituită sau de restituit (512, 462).

Soldul contului reprezintă subvenţiile pentru investiţii, netransferate la venituri.

Contul 478 "Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienţi"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa datoriei corespunzătoare valorii activelor primite de entitate de la clienţii săi, sub formă de imobilizări corporale sau numerar care are ca destinaţie achiziţia ori construirea de imobilizări corporale, pentru a-i conecta la o reţea de electricitate, gaze, apă sau pentru a le furniza accesul continuu la anumite bunuri ori servicii, potrivit legii.

Contul 478 "Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienţi" este un cont de pasiv.

În creditul contului 478 "Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienţi" se înregistrează:

- datoria corespunzătoare valorii activelor (imobilizări corporale şi/sau numerar) primite de entitate de la clienţii săi.

În debitul contului 478 "Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienţi" se înregistrează:

- cota-parte din valoarea veniturilor în avans aferente activelor primite de entitate de la clienţii săi, trecută la venituri, pe măsura amortizării imobilizării corporale sau a prestării serviciului către clienţi, după caz (758).

Soldul contului reprezintă valoarea veniturilor în avans aferente activelor primite de entitate de la clienţii săi, netransferată la venituri.

GRUPA 48 "DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂŢII"

Din grupa 48 "Decontări în cadrul unităţii" fac parte:

Contul 481 "Decontări între unitate şi subunităţi"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa decontărilor între unitate şi subunităţile sale fără personalitate juridică, care conduc contabilitate proprie.

Contul 481 "Decontări între unitate şi subunităţi" este un cont bifuncţional.

În debitul contului 481 "Decontări între unitate şi subunităţi" se înregistrează:

- valori materiale şi băneşti transferate subunităţilor (în contabilitatea unităţii) sau unităţii (în contabilitatea subunităţii) (301, 302, 303, 341, 361, 371, 381, 512, 531).

În creditul contului 481 "Decontări între unitate şi subunităţi" se înregistrează:

- valori materiale şi băneşti primite de unitate de la subunităţi (în contabilitatea unităţii) sau cele primite de subunitate de la unitate (în contabilitatea subunităţilor) (301, 302, 303, 341, 361, 371, 381, 512, 531).

Soldul debitor al contului reprezintă sumele de încasat, iar soldul creditor, sumele datorate pentru operaţiuni din cadrul unei entităţi cu subunităţi fără personalitate juridică.

Contul 482 "Decontări între subunităţi"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa decontărilor între subunităţile fără personalitate juridică din cadrul aceleiaşi unităţi, care conduc contabilitate proprie.

Contul 482 "Decontări între subunităţi" este un cont bifuncţional.

În debitul contului 482 "Decontări între subunităţi" se înregistrează:

- valori materiale şi băneşti transferate între subunităţi (301, 302, 303, 341, 361, 371, 381, 512, 531).

În creditul contului 482 "Decontări între subunităţi" se înregistrează:

- valori materiale şi băneşti primite (301, 302, 303, 341, 361, 371, 381, 512, 531).

Soldul debitor reprezintă sumele de încasat de la alte subunităţi, iar soldul creditor, sumele datorate pentru operaţiuni faţă de subunităţi ale aceleiaşi entităţi.

GRUPA 49 "AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREANŢELOR"

Din grupa 49 "Ajustări pentru deprecierea creanţelor" fac parte:

Contul 491 "Ajustări pentru deprecierea creanţelor - clienţi"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa ajustărilor constituite pentru deprecierea creanţelor din conturile de clienţi.

Contul 491 "Ajustări pentru deprecierea creanţelor - clienţi" este un cont de pasiv.

În creditul contului 491 "Ajustări pentru deprecierea creanţelor - clienţi" se înregistrează:

- valoarea ajustărilor constituite pentru clienţi incerţi, dubioşi, rău-platnici sau aflaţi în litigiu (681).

În debitul contului 491 "Ajustări pentru deprecierea creanţelor - clienţi" se înregistrează:

- diminuarea sau anularea ajustărilor constituite pentru deprecierea creanţelor - clienţi (781).

Soldul contului reprezintă ajustările pentru depreciere constituite.

Contul 495 "Ajustări pentru deprecierea creanţelor -- decontări în cadrul grupului şi cu acţionarii/asociaţii"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa ajustărilor constituite pentru deprecierea creanţelor evidenţiate în conturile de decontări în cadrul grupului şi cu acţionarii/asociaţii.

Contul 495 "Ajustări pentru deprecierea creanţelor - decontări în cadrul grupului şi cu acţionarii/asociaţii" este un cont de pasiv.

În creditul contului 495 "Ajustări pentru deprecierea creanţelor - decontări în cadrul grupului şi cu acţionarii/asociaţii" se înregistrează:

- constituirea ajustărilor pentru depreciere de natură financiară, constatate în cadrul conturilor de decontări în cadrul grupului şi cu acţionarii/asociaţii (686).

În debitul contului 495 "Ajustări pentru deprecierea creanţelor - decontări în cadrul grupului şi cu acţionarii/asociaţii" se înregistrează:

- diminuarea sau anularea ajustărilor constituite pentru deprecierea creanţelor din conturile de decontări în cadrul grupului şi cu acţionarii/asociaţii (786).

Soldul contului reprezintă ajustările constituite.

Contul 496 "Ajustări pentru deprecierea creanţelor - debitori diverşi"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa ajustărilor constituite pentru deprecierea creanţelor - debitori diverşi.

Contul 496 "Ajustări pentru deprecierea creanţelor - debitori diverşi" este un cont de pasiv.

În creditul contului 496 "Ajustări pentru deprecierea creanţelor - debitori diverşi" se înregistrează:

- ajustările constituite pentru deprecierea creanţelor din conturile de debitori diverşi (681).

În debitul contului 496 "Ajustări pentru deprecierea creanţelor - debitori diverşi" se înregistrează:

- diminuarea sau anularea ajustărilor constituite pentru deprecierea creanţelor din conturile de debitori diverşi (781).

Soldul contului reprezintă ajustările constituite.

CLASA 5 "CONTURI DE TREZORERIE"

Din clasa 5 "Conturi de trezorerie" fac parte următoarele grupe de conturi: 50 "Investiţii pe termen scurt", 51 "Conturi la bănci", 53 "Casa", 54 "Acreditive", 58 "Viramente interne", 59 "Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie".

GRUPA 50 "INVESTIŢII PE TERMEN SCURT"

Din grupa 50 "Investiţii pe termen scurt" fac parte:

Contul 501 "Acţiuni deţinute la entităţile afiliate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa acţiunilor deţinute la entităţile afiliate, cumpărate în vederea obţinerii de venituri financiare într-un termen scurt.

Contul 501 "Acţiuni deţinute la entităţile afiliate" este un cont de activ.

În debitul contului 501 "Acţiuni deţinute la entităţile afiliate" se înregistrează:

- valoarea la cost de achiziţie a acţiunilor cumpărate de la entităţile afiliate (509, 512, 531);
- contravaloarea acţiunilor pe termen scurt primite fără plată, potrivit legii (768);
- diferenţele favorabile din evaluarea la încheierea exerciţiului financiar a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacţionare pe o piaţă reglementată (768);
- creşterea valorii activelor financiare disponibile pentru vânzare, inclusă direct în capitalul propriu, în cadrul situaţiilor financiare anuale consolidate (103).

În creditul contului 501 "Acţiuni deţinute la entităţile afiliate" se înregistrează:

- preţul de cesiune al acţiunilor deţinute pe termen scurt la entităţile afiliate, cedate (461, 512, 531);
- pierderea reprezentând diferenţa dintre valoarea contabilă a investiţiilor financiare pe termen scurt şi preţul lor de cesiune (664);
- diferenţele nefavorabile din evaluarea la încheierea exerciţiului financiar a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacţionare pe o piaţă reglementată (668);
- ajustarea rezervei de valoare justă, ca urmare a diferenţelor nefavorabile rezultate din evaluarea activelor financiare disponibile pentru vânzare, în cadrul situaţiilor financiare anuale consolidate (103).

Soldul contului reprezintă valoarea acţiunilor deţinute pe termen scurt la entităţile afiliate.

Contul 505 "Obligaţiuni emise şi răscumpărate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa obligaţiunilor emise şi răscumpărate.

Contul 505 "Obligaţiuni emise şi răscumpărate" este un cont de activ.

În debitul contului 505 "Obligaţiuni emise şi răscumpărate" se înregistrează:

- valoarea obligaţiunilor emise şi răscumpărate (509, 512, 531).

În creditul contului 505 "Obligaţiuni emise şi răscumpărate" se înregistrează:

- valoarea obligaţiunilor emise şi răscumpărate, anulate (161).

Soldul contului reprezintă valoarea obligaţiunilor emise şi răscumpărate, neanulate.

Contul 506 "Obligaţiuni"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa obligaţiunilor cumpărate.

Contul 506 "Obligaţiuni" este un cont de activ.

În debitul contului 506 "Obligaţiuni" se înregistrează:

- valoarea la cost de achiziţie a obligaţiunilor cumpărate (509, 512, 531);
- diferenţele favorabile din evaluarea, la încheierea exerciţiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacţionare pe o piaţă reglementată (768).

În creditul contului 506 "Obligaţiuni" se înregistrează:

- preţul de cesiune al obligaţiunilor deţinute (461, 512, 531);
- pierderea reprezentând diferenţa dintre valoarea contabilă a investiţiilor financiare pe termen scurt şi preţul lor de cesiune (664);
- diferenţele nefavorabile din evaluarea la încheierea exerciţiului financiar a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacţionare pe o piaţă reglementată (668).

Soldul contului reprezintă valoarea obligaţiunilor existente.

Contul 507 "Certificate verzi primite"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa certificatelor verzi primite de entitate, potrivit legii, cu excepţia celor a căror tranzacţionare a fost amânată.

Contul 507 "Certificate verzi primite" este un cont de activ.

În debitul contului 507 "Certificate verzi primite" se înregistrează:

- valoarea certificatelor verzi primite, cu excepţia celor a căror tranzacţionare a fost amânată, potrivit legii (445);

- valoarea certificatelor verzi primite, dar a căror tranzacţionare a fost amânată iniţial, potrivit legii (266);

- diferenţele favorabile constatate la data primirii certificatelor verzi, inclusiv a celor a căror tranzacţionare a fost amânată, potrivit legii, reprezentând diferenţa între preţul de tranzacţionare de la data primirii acestora şi preţul de tranzacţionare de la data constatării dreptului de a le primi (768);

- diferenţele favorabile din evaluarea, la încheierea exerciţiului financiar, a certificatelor verzi (768).

În creditul contului 507 "Certificate verzi primite" se înregistrează:

- valoarea certificatelor verzi vândute (461, 512);

- pierderea reprezentând diferenţa dintre valoarea contabilă a certificatelor verzi şi preţul lor de vânzare (664);

- diferenţele nefavorabile din evaluarea, la încheierea exerciţiului financiar, a certificatelor verzi (668);

- certificate verzi anulate, potrivit legii (668).

Soldul contului reprezintă valoarea certificatelor verzi existente.

Contul 508 "Alte investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa depozitelor bancare pe termen scurt a altor investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate, cumpărate.

Contul 508 "Alte investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate" este un cont de activ.

În debitul contului 508 "Alte investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate" se înregistrează:

- valoarea la cost de achiziţie a altor investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate cumpărate (509, 512, 531);

- diferenţele favorabile de curs valutar aferente altor valori de trezorerie cum sunt depozitele pe termen scurt în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (765).

În creditul contului 508 "Alte investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate" se înregistrează:

- preţul de cesiune al altor investiţii pe termen scurt (461, 512, 531);

- pierderea reprezentând diferenţa dintre valoarea contabilă a investiţiilor financiare pe termen scurt şi preţul lor de cesiune (664);

- diferenţele nefavorabile de curs valutar aferente altor valori de trezorerie cum sunt depozitele pe termen scurt în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, sau la lichidarea lor (665).

Soldul contului reprezintă valoarea altor investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate existente.

Contul 509 "Vărsăminte de efectuat pentru investiţiile pe termen scurt"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa vărsămintelor de efectuat pentru investiţiile pe termen scurt cumpărate.

Contul 509 "Vărsăminte de efectuat pentru investiţiile pe termen scurt" este un cont de pasiv.

În creditul contului 509 "Vărsăminte de efectuat pentru investiţiile pe termen scurt" se înregistrează:

- valoarea datorată pentru investiţiile pe termen scurt cumpărate (501, 505, 506, 508);

- diferenţele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării datoriilor în valută, reprezentând vărsăminte de efectuat pentru investiţiile pe termen scurt, la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (665).

În debitul contului 509 "Vărsăminte de efectuat pentru investiţiile pe termen scurt" se înregistrează:

- valoarea achitată a investiţiilor pe termen scurt cumpărate (512, 531);

- diferenţele favorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării datoriilor în valută, reprezentând vărsăminte de efectuat pentru investiţiile pe termen scurt, la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, sau în urma achitării acestora (765).

Soldul contului reprezintă valoarea datorată pentru investiţiile pe termen scurt cumpărate.

GRUPA 51 "CONTURI LA BĂNCI"

Din grupa 51 "Conturi la bănci" fac parte:

Contul 511 "Valori de încasat"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa valorilor de încasat, cum sunt cecurile şi efectele comerciale primite de la clienţi.

Contul 511 "Valori de încasat" este un cont de activ.

În debitul contului 511 "Valori de încasat" se înregistrează:

- valoarea cecurilor şi a efectelor comerciale primite de la clienţi (411, 413).

În creditul contului 511 "Valori de încasat" se înregistrează:

- valoarea cecurilor și a efectelor comerciale încasate (512);
- valoarea sconturilor acordate (667).

Soldul contului reprezintă valoarea cecurilor și a efectelor comerciale neîncasate.

Contul 512 "Conturi curente la bănci"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența disponibilităților în lei și valută aflate în conturi la bănci, a sumelor în curs de decontare, precum și a mișcării acestora.

Contul 512 "Conturi curente la bănci" este un cont bifuncțional.

În debitul contului 512 "Conturi curente la bănci" se înregistrează:

- sumele depuse sau virate în cont, rezultate din încasările în numerar, din cecuri, din alte conturi bancare, din acreditive etc. (581);
- valoarea subvențiilor primite și încasate (445);
- valoarea sumei încasate din vânzarea acțiunilor proprii (109, 141);
- suma împrumuturilor obținute prin emisiuni de obligațiuni (161);
- creditele bancare pe termen lung și scurt încasate (162, 519);
- sumele încasate de la entități afiliate sau de la entități asociate și entități controlate în comun (166, 451, 453);
- sumele încasate reprezentând alte împrumuturi și datorii asimilate (167);
- valoarea creanțelor imobilizate și a dobânzilor aferente încasate, precum și a garanțiilor restituite (267);
- sumele încasate de la clienți (411, 413);
- sumele recuperate din debite ale personalului (428);
- taxa pe valoarea adăugată de recuperat, încasată de la bugetul statului (4424);
- sumele restituite de la buget, reprezentând vărsăminte efectuate în plus în relația cu bugetul statului și asigurările sociale (448, 438);
- sumele lăsate temporar la dispoziția entității de către acționari/asociați (455);
- sumele depuse ca aport în numerar la capitalul social (456);
- sumele primite ca rezultat al operațiunilor în participație (458);
- sumele încasate de la debitori diverși (461);
- sumele încasate de la creditori diverși (462);
- sumele încasate în avans și care privesc exercițiile următoare (472);
- sumele încasate, în curs de clarificare (473);
- sumele virate unității de către subunități (în contabilitatea unității) sau subunităților, de către unitate (în contabilitatea subunităților) (481, 482);
- valoarea investițiilor pe termen scurt cedate, inclusiv a diferențelor favorabile din cedare (501, 506, 508, 764);
- valoarea cecurilor și a efectelor comerciale încasate (511);
- sumele încasate reprezentând redevențe, locații de gestiune și chirii (706);
- sumele încasate din activități diverse (708);
- sumele încasate reprezentând dobânzile aferente disponibilităților în conturi la bănci, precum și cele aferente creanțelor imobilizate (766);
- dobânzile încasate aferente disponibilităților aflate în conturile curente (518);
- sumele încasate reprezentând subvenții aferente veniturilor (741);
- sumele încasate reprezentând alte venituri din exploatare (758);
- sumele încasate reprezentând dividendele pentru participațiile la capitalul altor societăți (761, 762);
- sumele încasate din investiții financiare cedate (764);
- valoarea sconturilor încasate de la furnizori sau alți creditori (767);
- creditele bancare pe termen scurt, acordate de bancă pentru nevoi temporare, prin conturi bancare distincte (519);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente operațiunilor efectuate în valută în cursul perioadei sau disponibilităților la bancă, în valută, existente la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765);
- diferențele favorabile, aferente operațiunilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, în cursul exercițiului (768).

În creditul contului 512 "Conturi curente la bănci" se înregistrează:

- sumele ridicate în numerar din cont sau virate în alt cont de trezorerie (581);
- sumele plătite reprezentând rambursarea împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni (161);
- creditele pe termen lung și scurt rambursate (162, 519);
- sumele restituite entităților afiliate, entităților asociate și entităților controlate în comun sau altor entități (451, 453, 166);
- sumele plătite reprezentând rambursarea altor împrumuturi și datorii asimilate, precum și garanțiile de bună execuție restituite terților (167);
- valoarea de achiziție a imobilizărilor financiare și a investițiilor pe termen scurt cumpărate (261, 262, 263, 265, 501, 505, 506, 508);
- vărsămintele efectuate pentru partea neachitată a imobilizărilor financiare și a investițiilor pe termen scurt (269, 509);
- sumele achitate coparticipanților sau virate ca rezultat al operațiunilor în coparticipație (458);

- suma dobânzilor plătite (168, 518, 519, 666);
- valoarea împrumuturilor acordate pe termen lung (267);
- plăţile efectuate către furnizori de bunuri şi servicii, inclusiv prin intermediul efectelor comerciale (401, 403, 404, 405);
- plăţile efectuate către personalul entităţii (421, 423, 424, 425, 426, 428);
- sumele achitate terţilor, reprezentând reţineri sau popriri din salarii (427);
- partea din subvenţiile aferente activelor sau veniturilor, restituită (4751, 4752, 472);
- plăţi ocazionate de înfiinţarea sau dezvoltarea entităţii (201);
- sume achitate colaboratorilor (401);
- cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, atunci când nu sunt îndeplinite condiţiile pentru recunoaşterea lor ca imobilizări necorporale (149);
- alte cheltuieli legate de răscumpărarea instrumentelor de capitaluri proprii (149);
- sumele achitate reprezentând cheltuieli cu întreţinerea şi reparaţiile, redevenţele, locaţiile de gestiune şi chiriile, primele de asigurare, studiile şi cercetările, comisioanele şi onorariile, protocol, deplasări, detaşări, transferări, poştale şi taxe de telecomunicaţii, sume achitate pentru alte servicii executate de terţi (611 la 614, 622 la 626, 628);
- valoarea serviciilor bancare plătite (627);
- plăţi efectuate reprezentând alte cheltuieli de exploatare (658);
- sumele plătite anticipat (471);
- sumele plătite pentru acţiuni proprii răscumpărate (109);
- valoarea sconturilor reţinute de bănci (667);
- sumele achitate reprezentând contribuţia la asigurările sociale şi la asigurările sociale de sănătate (431);
- sumele achitate reprezentând contribuţia entităţii şi a personalului la constituirea fondului pentru ajutorul de şomaj (437);
- sumele virate asigurărilor sociale reflectate ca alte datorii sociale (438);
- sumele virate reprezentând contribuţia unităţii la schemele de pensii facultative, respectiv la primele de asigurare voluntară de sănătate (438);
- sumele plătite la buget, reprezentând impozitul pe profit/venit (441);
- plata către buget a taxei pe valoarea adăugată datorate şi a taxei pe valoarea adăugată plătite în vamă (4423, 4426);
- plata către buget a impozitului pe venituri de natura salariilor (444);
- plăţile efectuate către organismele publice privind taxele şi vărsămintele asimilate datorate (447);
- plata către bugetul de stat a accizelor, altor impozite, taxe şi vărsăminte asimilate (446, 448);
- sumele achitate acţionarilor/asociaţilor (455, 456);
- sumele achitate acţionarilor/asociaţilor din dividendele cuvenite (457);
- taxele de mediu achitate (652);
- sumele achitate creditorilor diverşi (462);
- restituirea sumelor aflate în curs de clarificare (473);
- plăţile efectuate reprezentând sume transferate între unitate şi subunităţi (481, 482);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar, aferente operaţiunilor în valută, efectuate în cursul perioadei, sau disponibilităţilor aflate în conturi la bancă în valută, la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (665);
- diferenţele nefavorabile, aferente operaţiunilor cu decontare în funcţie de cursul unei valute, în cursul perioadei (668).

Soldul debitor reprezintă disponibilităţile în lei şi în valută, iar soldul creditor creditele primite.

Contul 518 "Dobânzi" este un cont bifuncţional.

În debitul contului 518 "Dobânzi" se înregistrează:

- dobânzile de încasat aferente disponibilităţilor aflate în conturile curente (766);
- dobânzile plătite, aferente împrumuturilor primite (512).

În creditul contului 518 "Dobânzi" se înregistrează:

- dobânzile datorate, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente (666);
- dobânzile încasate aferente disponibilităţilor aflate în conturile curente (512).

Soldul debitor reprezintă dobânzile de primit, iar soldul creditor, dobânzile de plătit.

Contul 519 "Credite bancare pe termen scurt"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa creditelor acordate de bănci pe termen scurt.

Contul 519 "Credite bancare pe termen scurt" este un cont de pasiv.

În creditul contului 519 "Credite bancare pe termen scurt" se înregistrează:

- creditele bancare pe termen scurt, acordate de bancă pentru nevoi temporare, prin conturi bancare distincte, inclusiv dobânzile datorate (512, 666).

În debitul contului 519 "Credite bancare pe termen scurt" se înregistrează:

- creditele bancare pe termen scurt restituite, inclusiv dobânzile plătite (512).

Soldul contului reprezintă creditele bancare pe termen scurt nerestituite.

GRUPA 53 "CASA"

Din grupa 53 "Casa" fac parte:

Contul 531 "Casa"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa numerarului aflat în casieria entităţii, precum şi a mişcării acestuia, ca urmare a încasărilor şi plăţilor efectuate.

Contul 531 "Casa" este un cont de activ.

În debitul contului 531 "Casa" se înregistrează:

- sumele ridicate de la bănci (581);
- sumele încasate de la clienţi (411);
- sumele încasate de la acţionari/asociaţi şi din operaţiuni în participaţie (455, 458);
- sumele încasate reprezentând aport la capitalul social (456);
- debite încasate de la salariaţi şi debitori diverşi (428, 461);
- sumele încasate de la creditori diverşi (462);
- sumele încasate reprezentând venituri anticipate (472);
- sumele încasate şi necuvenite unităţii (473);
- sumele virate unităţii de către subunităţi (în contabilitatea unităţii) sau subunităţilor de către unitate (în contabilitatea subunităţilor) (481, 482);
- sumele restituite în numerar reprezentând avansuri de trezorerie neutilizate (542);
- sumele încasate din servicii prestate, vânzarea mărfurilor şi alte activităţi (704, 707, 708, 4427);
- sumele încasate din studii, redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii (705, 706);
- sumele încasate din despăgubiri şi alte venituri din exploatare (758);
- câştigul rezultat din vânzarea investiţiilor pe termen scurt la un preţ de cesiune mai mare decât valoarea contabilă (764);
- diferenţele favorabile de curs valutar aferente operaţiunilor efectuate în valută în cursul perioadei sau disponibilităţilor în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (765).

În creditul contului 531 "Casa" se înregistrează:

- depunerile de numerar la bănci (581);
- costul de achiziţie al investiţiilor financiare cumpărate în numerar (261, 262, 263, 265, 267, 269, 501, 505, 506, 508, 509);
- plăţile efectuate către furnizori (401, 404);
- sumele achitate personalului (421, 423, 424, 425, 426, 428);
- plăţi ocazionate de înfiinţarea sau dezvoltarea entităţii (201);
- sumele achitate colaboratorilor (401);
- plăţile efectuate reprezentând sume transferate între unitate şi subunităţi (481, 482);
- sumele achitate reprezentând cheltuielile cu redevenţele, chiriile, primele de asigurări, comisioanele, onorariile, protocol, deplasări, detaşări, transferări, taxe poştale şi taxe de telecomunicaţii, sume achitate pentru alte servicii executate de terţi (612, 613, 622 la 626, 628);
- plăţile efectuate reprezentând alte cheltuieli de exploatare (658);
- sumele achitate terţilor reprezentând reţineri sau popriri din remuneraţii (427);
- sumele plătite din operaţiuni în participaţie (458);
- sumele restituite asociaţilor/acţionarilor (455, 456);
- dividendele plătite acţionarilor/asociaţilor (457);
- sumele achitate creditorilor diverşi (462);
- sumele plătite anticipat (471);
- sumele încasate şi necuvenite unităţii (473);
- plăţile efectuate reprezentând sume transferate între unitate şi subunităţi, precum şi între subunităţi (481, 482);
- cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, atunci când nu sunt îndeplinite condiţiile pentru recunoaşterea lor ca imobilizări necorporale (149);
- alte cheltuieli legate de răscumpărarea instrumentelor de capitaluri proprii (149);
- plăţile în numerar reprezentând alte valori achiziţionate (532);
- avansurile de trezorerie acordate (542);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar, aferente operaţiunilor în valută efectuate în cursul perioadei sau disponibilităţilor în valută existente la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (665).

Soldul contului reprezintă numerarul existent în casierie.

Contul 532 "Alte valori"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa bonurilor valorice, timbrelor fiscale şi poştale, biletelor de tratament şi odihnă, tichetelor şi biletelor de călătorie, tichetelor de masă, a altor valori, precum şi a mişcării acestora.

Contul 532 "Alte valori" este un cont de activ.

În debitul contului 532 "Alte valori" se înregistrează:

- valoarea bonurilor valorice, a timbrelor fiscale şi poştale, biletelor de tratament şi odihnă, tichetelor şi biletelor de călătorie, tichetelor de masă şi a altor valori, achiziţionate (401, 531, 542).

În creditul contului 532 "Alte valori" se înregistrează:

- valoarea bonurilor valorice, a timbrelor fiscale şi poştale, biletelor de tratament şi odihnă, tichetelor şi biletelor de călătorie şi a altor valori, consumate (302, 428, 624, 625, 626);

- valoarea tichetelor de masă acordate salariaţilor (642).

Soldul contului reprezintă alte valori existente.

GRUPA 54 "ACREDITIVE"

Din grupa 54 "Acreditive" fac parte:

Contul 541 "Acreditive"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa acreditivelor deschise în bănci pentru efectuarea de plăţi în favoarea terţilor.

Contul 541 "Acreditive" este un cont de activ.

În debitul contului 541 "Acreditive" se înregistrează:

- valoarea acreditivelor deschise la dispoziţia terţilor (581);

- diferenţele favorabile de curs valutar, aferente soldului privind acreditivele deschise în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (765).

În creditul contului 541 "Acreditive" se înregistrează:

- sumele plătite terţilor sau virate în conturile de disponibilităţi ca urmare a încetării valabilităţii acreditivului (401, 404, 581);

- diferenţele nefavorabile de curs valutar, aferente operaţiunilor efectuate în valută în cursul perioadei sau soldului privind acreditivele deschise în valută, la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar sau la lichidarea acestora (665).

Soldul contului reprezintă valoarea acreditivelor deschise în bănci, existente.

Contul 542 "Avansuri de trezorerie"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa avansurilor de trezorerie.

Contul 542 "Avansuri de trezorerie" este un cont de activ.

În debitul contului 542 "Avansuri de trezorerie" se înregistrează:

- avansurile de trezorerie acordate (531);

- diferenţele favorabile de curs valutar aferente avansurilor de trezorerie în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (765).

În creditul contului 542 "Avansuri de trezorerie" se înregistrează:

- avansurile de trezorerie justificate prin achiziţia de stocuri, inclusiv diferenţele de preţ nefavorabile aferente (301 la 303, 308, 361, 368, 371, 381, 388, 401);

- cheltuieli reprezentând valoarea materialelor nestocate, consumurilor de energie şi apă, întreţinere şi reparaţii, primele de asigurare, studii şi cercetare executate de terţi, comisioane şi onorarii, protocol, reclamă şi publicitate, transport de bunuri, deplasări, poştale şi telecomunicaţii, alte servicii executate de terţi (602, 604, 605, 611 la 614, 622 la 626, 628);

- sume reprezentând avansuri nejustificate (428);

- sumele reprezentând avansuri de trezorerie, nedecontate până la data bilanţului (461, 428);

- sume restituite în numerar reprezentând avansuri de trezorerie neutilizate (531);

- sume utilizate pentru achitarea altor valori (532);

- diferenţele nefavorabile de curs valutar, aferente avansurilor de trezorerie în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar sau la lichidarea acestora (665).

Soldul contului reprezintă sumele acordate ca avansuri de trezorerie, nedecontate.

GRUPA 58 "VIRAMENTE INTERNE"

Din grupa 58 "Viramente interne" face parte:

Contul 581 "Viramente interne"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa viramentelor de disponibilităţi între conturile de trezorerie.

Contul 581 "Viramente interne" este un cont de activ.

În debitul contului 581 "Viramente interne" se înregistrează:

- sumele virate dintr-un cont de trezorerie în alt cont de trezorerie (512, 531, 541).

În creditul contului 581 "Viramente interne" se înregistrează:

- sumele intrate într-un cont de trezorerie din alt cont de trezorerie (512, 531, 541).

De regulă, contul nu prezintă sold.

GRUPA 59 "AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE"

Din grupa 59 "Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie" fac parte conturile:

591 "Ajustări pentru pierderea de valoare a acţiunilor deţinute la entităţile afiliate";

595 "Ajustări pentru pierderea de valoare a obligaţiunilor emise şi răscumpărate";

596 "Ajustări pentru pierderea de valoare a obligaţiunilor";

598 "Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiţii pe termen scurt şi creanţe asimilate".

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ţine evidenţa constituirii ajustărilor pentru pierderea de valoare a investiţiilor financiare la entităţi afiliate, a obligaţiunilor emise şi răscumpărate, obligaţiunilor şi a altor investiţii financiare şi creanţe asimilate, precum şi a suplimentării, diminuării sau anulării acestora, după caz.

Conturile din această grupă sunt conturi de pasiv.

În creditul conturilor din grupa 59 "Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie" se înregistrează:

- valoarea ajustărilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie, constituite sau suplimentate, după caz (686).

În debitul conturilor din grupa 59 "Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie (786).

Soldul conturilor reprezintă valoarea ajustărilor constituite pentru pierderile de valoare, existente la sfârşitul perioadei.

CLASA 6 "CONTURI DE CHELTUIELI"

Din clasa 6 "Conturi de cheltuieli" fac parte următoarele grupe de conturi: 60 "Cheltuieli privind stocurile", 61 "Cheltuieli cu serviciile executate de terţi", 62 "Cheltuieli cu alte servicii executate de terţi", 63 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate", 64 "Cheltuieli cu personalul", 65 "Alte cheltuieli de exploatare", 66 "Cheltuieli financiare", 68 "Cheltuieli cu amortizările, provizioanele şi ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare" şi 69 "Cheltuieli cu impozitul pe profit şi alte impozite".

Conturile din clasa 6 "Conturi de cheltuieli" sunt conturi cu funcţie de activ, cu excepţia contului 609 "Reduceri comerciale primite", care are funcţie de pasiv.

Conturile din clasa 6 "Conturi de cheltuieli" pot fi creditate în cursul perioadei, pentru operaţiunile în participaţie, cu sumele transmise pe bază de decont.

La sfârşitul perioadei, soldul acestor conturi se transferă asupra contului de profit şi pierdere (121).

GRUPA 60 "CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE"

Din grupa 60 "Cheltuieli privind stocurile" fac parte:

Contul 601 "Cheltuieli cu materiile prime"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor cu materiile prime.

În debitul contului 601 "Cheltuieli cu materiile prime" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime incluse pe cheltuieli, constatate lipsă la inventar sau distruse, pierderile din deprecieri ireversibile, precum şi cele aflate la terţi şi a diferenţelor de preţ nefavorabile, aferente (301, 308, 351);
- valoarea la preţ de înregistrare a materiilor prime aprovizionate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor cu materialele consumabile.

În debitul contului 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile incluse pe cheltuieli, constatate lipsă la inventar, pierderile din deprecieri ireversibile, precum şi a celor aflate la terţi şi a diferenţelor de preţ nefavorabile aferente (302, 308, 351);
- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor consumabile aprovizionate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473);
- valoarea materialelor consumabile achitate din avansuri de trezorerie (542).

Contul 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor privind materialele de natura obiectelor de inventar la darea în folosinţă a acestora.

În debitul contului 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar incluse pe cheltuieli, constatate lipsă la inventar, pierderile din deprecieri ireversibile şi a celor aflate la terţi şi a diferenţelor de preţ nefavorabile, aferente (303, 308, 351);
- valoarea la preţ de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar aprovizionate, în cazul folosirii inventarului intermitent (401);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor privind materialele nestocate.

În debitul contului 604 "Cheltuieli privind materiale nestocate" se înregistrează:

- valoarea materialelor nestocate aprovizionate de la furnizori (401, 408);
- sume în curs de clarificare (473);
- valoarea materialelor nestocate achitate din avansuri de trezorerie (542).

Contul 605 "Cheltuieli privind energia şi apa"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor privind consumurile de energie şi apă.

În debitul contului 605 "Cheltuieli privind energia şi apa" se înregistrează:

- valoarea consumurilor de energie şi apă (401, 408, 471, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 606 "Cheltuieli privind activele biologice de natura stocurilor"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor cu animalele şi păsările ieşite din unitate.

În debitul contului 606 "Cheltuieli privind activele biologice de natura stocurilor" se înregistrează:

- valoarea la preţ de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor vândute,

constatate lipsă la inventar, precum și diferențele de preț nefavorabile, aferente (361, 368);

- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 607 "Cheltuieli privind mărfurile"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind mărfurile.

În debitul contului 607 "Cheltuieli privind mărfurile" se înregistrează:

- valoarea mărfurilor vândute, constatate lipsă la inventar, depreciate ireversibil (371);

- valoarea mărfurilor și a produselor aflate la terți pentru care au fost emise documentele de livrare sau constatate lipsă la inventar (354, 357);

- valoarea mărfurilor achiziționate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);

- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 608 "Cheltuieli privind ambalajele"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind ambalajele.

În debitul contului 608 "Cheltuieli privind ambalajele" se înregistrează:

- valoarea ambalajelor aflate în consignație la terți, pentru care au fost emise documentele de vânzare (358);

- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor vândute, constatate lipsă la inventariere, precum și a diferențelor de preț nefavorabile, aferente (381, 388);

- valoarea ambalajelor achiziționate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, degradate (409);

- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 609 "Reduceri comerciale primite"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența reducerilor comerciale primite ulterior facturării.

În creditul contului 609 "Reduceri comerciale primite" se înregistrează:

- valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării și care nu corectează costul stocurilor la care se referă (401).

GRUPA 61 "CHELTUIELI CU SERVICIILE EXECUTATE DE TERȚI"

Din grupa 61 "Cheltuieli cu serviciile executate de terți" fac parte:

Contul 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu întreținerea și reparațiile executate de terți.

În debitul contului 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile" se înregistrează:

- valoarea lucrărilor de întreținere și reparații executate de terți (401, 408, 471, 512, 542);

- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 612 "Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile.

În debitul contului 612 "Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile" se înregistrează:

- cheltuielile cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile datorate sau plătite (401, 408, 471, 512, 531, 542);

- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 613 "Cheltuieli cu primele de asigurare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu primele de asigurare.

În debitul contului 613 "Cheltuieli cu primele de asigurare" se înregistrează:

- valoarea primelor de asigurare datorate sau achitate conform contractelor de asigurare (401, 408, 471, 512, 531, 542);

- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 614 "Cheltuieli cu studiile și cercetările"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu studiile și cercetările.

În debitul contului 614 "Cheltuieli cu studiile și cercetările" se înregistrează:

- valoarea studiilor și a cercetărilor executate de terți (401, 408, 471, 512, 542);

- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 615 "Cheltuieli cu pregătirea personalului"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu pregătirea personalului.

În debitul contului 615 "Cheltuieli cu pregătirea personalului" se înregistrează:

- sumele reprezentând cheltuielile cu pregătirea personalului (401).

GRUPA 62 "CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERȚI"

Din grupa 62 "Cheltuieli cu alte servicii executate de terți" fac parte:

Contul 621 "Cheltuieli cu colaboratorii"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu colaboratorii.

În debitul contului 621 "Cheltuieli cu colaboratorii" se înregistrează:

- sumele datorate colaboratorilor pentru prestațiile efectuate (401, 471);

- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 622 "Cheltuieli privind comisioanele și onorariile"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor reprezentând comisioanele datorate pentru cumpărarea sau vânzarea titlurilor de valoare imobilizate sau a celor de plasament,

comisioanele de intermediere, onorariile de consiliere, contencios, expertizare, precum și a altor cheltuieli similare.

În debitul contului 622 "Cheltuieli privind comisioanele și onorariile" se înregistrează:

- sumele datorate privind comisioanele și onorariile (401, 408, 471, 512, 531, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 623 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor de protocol, reclamă și publicitate.

În debitul contului 623 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate" se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate care privesc acțiunile de protocol, reclamă și publicitate (401, 408, 471, 512, 531, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind transportul de bunuri și personal, executate de terți.

În debitul contului 624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal" se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate pentru transportul de bunuri, precum și pentru transportul colectiv de personal (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 625 "Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu deplasările, detașările și transferările personalului.

În debitul contului 625 "Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări" se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate reprezentând cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări (inclusiv transportul) (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 626 "Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor poștale și a taxelor de telecomunicații.

În debitul contului 626 "Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații" se înregistrează:

- valoarea serviciilor poștale și a taxelor de telecomunicații datorate sau achitate (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 627 "Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu serviciile bancare și asimilate.

În debitul contului 627 "Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate" se înregistrează:

- valoarea serviciilor bancare și asimilate plătite (471, 512);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor cheltuieli cu serviciile executate de terți.

În debitul contului 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate pentru alte servicii executate de terți (401, 408, 471, 512, 531, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

GRUPA 63 "CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ȘI VĂRSĂMINTE ASIMILATE"

Din grupa 63 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" face parte:

Contul 635 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate, datorate bugetului statului sau altor organisme publice.

În debitul contului 635 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- prorata din taxa pe valoarea adăugată deductibilă devenită nedeductibilă (4426);
- taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă bunurilor și serviciilor folosite în scop personal, predate cu titlu gratuit care depășesc limitele prevăzute de lege, cea aferentă lipsurilor peste normele legale, precum și cea aferentă bunurilor și serviciilor acordate salariaților sub forma avantajelor în natură (4427);
- decontările cu bugetul statului privind impozite, taxe și vărsăminte asimilate, cum sunt: diferențele de preț la gaze și țiței obținute din producția internă, impozitul pe clădiri și impozitul pe terenuri, taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat, precum și alte impozite și taxe (446);
- datoriile și vărsămintele de efectuat către alte organisme publice, potrivit legii (447);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

GRUPA 64 "CHELTUIELI CU PERSONALUL"

Din grupa 64 "Cheltuieli cu personalul" fac parte:

Contul 641 "Cheltuieli cu salariile personalului"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu salariile personalului.

În debitul contului 641 "Cheltuieli cu salariile personalului" se înregistrează:

- valoarea salariilor și a altor drepturi cuvenite personalului (421);
- drepturi de personal pentru care nu s-au întocmit statele de plată, aferente exercițiului încheiat (428).

Contul 642 "Cheltuieli cu avantajele în natură şi tichetele acordate salariaţilor"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor cu avantajele în natură, respectiv cu tichetele de masă, de vacanţă, de creşă şi cadou acordate salariaţilor, potrivit legii.

În debitul contului 642 "Cheltuieli cu avantajele în natură şi tichetele acordate salariaţilor" se înregistrează:

- contravaloarea avantajelor în natură acordate salariaţilor (421);
- valoarea tichetelor acordate salariaţilor (532).

Contul 643 "Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii.

În debitul contului 643 "Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii" se înregistrează:

- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaţilor (103).

Contul 644 "Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor cu primele reprezentând participarea personalului la profit, acordate potrivit legii.

În debitul contului 644 "Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit" se înregistrează:

- valoarea primelor reprezentând participarea personalului la profit, acordate acestora (424).

Contul 645 "Cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor privind asigurările şi protecţia socială.

În debitul contului 645 "Cheltuieli privind asigurările şi protecţia socială" se înregistrează:

- sumele acordate personalului, potrivit legii, pentru protecţia socială (423);
- contribuţia unităţii la asigurările sociale şi de sănătate (431);
- contribuţia unităţii la constituirea fondului pentru ajutorul de şomaj (437);
- contribuţia unităţii la fondurile de pensii facultative (438);
- contribuţia unităţii la primele de asigurare voluntară de sănătate (438);
- contribuţia unităţii la asigurările de viaţă (438).

GRUPA 65 "ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE"

Din grupa 65 "Alte cheltuieli de exploatare" fac parte:

Contul 651 «Cheltuieli din operaţiuni de fiducie»

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor rezultate din operaţiuni de fiducie.

Funcţiunea contului 651 de la cap. 16 a fost introdusă de pct. 36 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Contul 652 "Cheltuieli cu protecţia mediului înconjurător"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor cu protecţia mediului înconjurător, aferente perioadei.

În debitul contului 652 "Cheltuieli cu protecţia mediului înconjurător" se înregistrează:

- taxele de mediu achitate (5121);
- certificatele de emisii de gaze cu efect de seră achiziţionate (401);
- cheltuielile efectuate în avans, aferente exerciţiului în curs (471).

Contul 654 "Pierderi din creanţe şi debitori diverşi"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa pierderilor din creanţe.

În debitul contului 654 "Pierderi din creanţe şi debitori diverşi" se înregistrează:

- sumele trecute pe cheltuieli cu ocazia scoaterii din evidenţă a clienţilor incerţi sau a debitorilor (411, 451, 453, 461);
- diferenţa dintre valoarea creanţelor cedate în schimbul titlurilor primite şi valoarea mai mică a titlurilor primite, la data dobândirii acelor titluri (411).

Contul 655 "Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa descreşterii rezultate din reevaluarea imobilizărilor corporale.

În debitul contului 655 "Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale" se înregistrează:

- valoarea descreşterii rezultate din reevaluarea imobilizărilor corporale, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierii, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (211 la 217).

Contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa altor cheltuieli de exploatare.

În debitul contului 658 "Alte cheltuieli de exploatare" se înregistrează:

- cheltuielile efectuate în avans, aferente exerciţiului în curs (471);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor şi penalităţilor, datorate sau plătite terţilor şi bugetului (401, 404, 448, 462, 408, 512);
- valoarea donaţiilor acordate (301, 302, 303, 345, 347, 371, 381, 512, 531);
- valoarea neamortizată a imobilizărilor necorporale sau corporale, scoase din activ (203, 205, 206, 2071, 208, 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217);

- valoarea imobilizărilor în curs, scoase din evidenţă (231, 235);
- valoarea stocurilor distruse prin calamităţi (301, 302, 303, 341, 345, 347, 361, 371, 381);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473);
- sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit prevederilor legale în vigoare, reprezentând creanţe faţă de clienţi, debitori diverşi etc. (411, 461 şi alte conturi în care urmează să se evidenţieze sumele prescrise sau anulate);
- cheltuieli reprezentând transferuri şi contribuţii datorate în baza unor acte normative speciale, altele decât cele prevăzute de Codul fiscal.

GRUPA 66 "CHELTUIELI FINANCIARE"

Din grupa 66 "Cheltuieli financiare" fac parte:

Contul 663 "Pierderi din creanţe legate de participaţii"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa pierderilor din creanţe imobilizate.

În debitul contului 663 "Pierderi din creanţe legate de participaţii" se înregistrează:

- valoarea pierderilor din creanţe imobilizate (267).

Contul 664 "Cheltuieli privind investiţiile financiare cedate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor privind investiţiile financiare cedate.

În debitul contului 664 "Cheltuieli privind investiţiile financiare cedate" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor financiare scoase din activ (261, 262, 263, 265);
- pierderea reprezentând diferenţa dintre valoarea contabilă a investiţiilor financiare pe termen scurt şi preţul lor de cesiune (501, 506, 508).

Contul 665 "Cheltuieli din diferenţe de curs valutar"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor privind diferenţele de curs valutar.

În debitul contului 665 "Cheltuieli din diferenţe de curs valutar" se înregistrează:

- diferenţele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma încasării creanţelor în valută (267, 411, 413, 451, 453, 456, 461);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar rezultate în urma evaluării creanţelor în valută, la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (267, 411, 413, 418, 451, 453, 456, 461);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma achitării datoriilor în valută (512, 531, 541);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea datoriilor în valută, la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (161, 162, 166, 167, 168, 269, 401, 403, 404, 405, 408, 451, 453, 455, 462, 509);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, a disponibilităţilor bancare în valută, a disponibilităţilor în valută existente în casierie, precum şi a depozitelor şi altor valori de trezorerie în valută (512, 531, 541, 542, 267, 508);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar rezultate din lichidarea depozitelor, a acreditivelor şi avansurilor de trezorerie în valută (267, 508, 541, 542);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar înregistrate la cedarea unei participaţii într-o entitate externă care a fost cuprinsă în consolidare (107);
- diferenţele nefavorabile de curs valutar înregistrate în situaţiile financiare anuale consolidate, aferente unui element monetar care face parte dintr-o investiţie netă a entităţii într-o entitate străină (103).

Contul 666 "Cheltuieli privind dobânzile"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor privind dobânzile.

În debitul contului 666 "Cheltuieli privind dobânzile" se înregistrează:

- valoarea dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor şi datoriilor asimilate (168);
- dobânda datorată pentru ratele de leasing financiar (404);
- valoarea dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor încasate de la entităţi afiliate, entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453);
- valoarea dobânzilor cuvenite acţionarilor/asociaţilor pentru disponibilităţile lăsate temporar la dispoziţia entităţii (455);
- valoarea dobânzilor repartizate pe cheltuieli pentru operaţiunile de cumpărare cu plata în rate (471);
- valoarea dobânzilor plătite, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente (512);
- valoarea dobânzilor aferente creditelor bancare pe termen scurt (518, 519).

Contul 667 "Cheltuieli privind sconturile acordate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor privind sconturile acordate clienţilor, debitorilor sau băncilor.

În debitul contului 667 "Cheltuieli privind sconturile acordate" se înregistrează:

- valoarea sconturilor acordate clienţilor, debitorilor sau reţinute de bănci (411, 461, 511, 512).

Contul 668 "Alte cheltuieli financiare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor financiare, altele decât cele înregistrate în celelalte conturi din această grupă.

Contul 668 "Alte cheltuieli financiare" funcţionează similar celorlalte conturi din grupa 66

"Cheltuieli financiare".

În debitul contului 668 "Alte cheltuieli financiare" se înregistrează:

- diferenţele nefavorabile aferente furnizorilor şi creditorilor, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar sau cu ocazia decontării lor (401, 404, 408, 462, 512);
- diferenţele nefavorabile aferente datoriilor din leasing financiar, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (167);
- diferenţele nefavorabile aferente clienţilor şi debitorilor, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar sau cu ocazia decontării lor (411, 418, 461);
- diferenţele nefavorabile aferente datoriilor faţă de entităţile afiliate, entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar sau cu ocazia decontării lor (451, 453, 512);
- diferenţe nefavorabile aferente creanţelor faţă de entităţile afiliate, entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, precum şi a creanţelor imobilizate, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar sau cu ocazia decontării lor (451, 453, 267);
- diferenţele nefavorabile din evaluarea la încheierea exerciţiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacţionare pe o piaţă reglementată (501, 506);
- partea cuvenită investitorului din pierderea înregistrată în exerciţiul financiar curent de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, cu ocazia consolidării prin metoda punerii în echivalenţă a participaţiilor deţinute de investitor în aceste entităţi (264).

GRUPA 68 "CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ŞI AJUSTĂRILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE"

Din grupa 68 "Cheltuieli cu amortizările, provizioanele şi ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare" fac parte:

Contul 681 "Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele şi ajustările pentru depreciere"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor de exploatare privind amortizările, provizioanele şi ajustările pentru depreciere.

În debitul contului 681 "Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele şi ajustările pentru depreciere" se înregistrează:

- valoarea provizioanelor constituite, inclusiv a celor corespunzătoare primelor ce urmează a se acorda personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale (151);
- amortizarea aferentă imobilizărilor necorporale şi corporale (280, 281);
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale sau corporale, constituite sau majorate (290, 291, 293);
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea fondului comercial (2071);
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor şi a producţiei în curs de execuţie, constituite sau majorate (391 la 398);
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea creanţelor neîncasabile şi a clienţilor dubioşi, rău-platnici sau în litigiu, constituite sau majorate (491, 496).

Contul 686 «Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele şi ajustările pentru pierdere de valoare»

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor financiare cu amortizările, provizioanele şi ajustările pentru pierdere de valoare.

În debitul contului 686 «Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele şi ajustările pentru pierdere de valoare» se înregistrează:

- valoarea actualizării provizioanelor (151);
- valoarea ajustărilor pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (296);
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea creanţelor din decontări în cadrul grupului şi cu acţionarii/asociaţii, constituite sau majorate (495);
- valoarea ajustărilor pentru pierderea de valoare a investiţiilor pe termen scurt, constituite sau majorate (591, 595, 596, 598);
- valoarea diferenţei dintre suma plătită la achiziţia titlurilor de stat şi suma rambursată la scadenţă, aferente titlurilor de stat, amortizată (471);
- valoarea primelor de rambursare a obligaţiunilor şi a altor datorii, amortizate (169).

Funcţiunea contului 686 din cap. 16 a fost modificată de pct. 37 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

GRUPA 69 "CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT ŞI ALTE IMPOZITE"

Din grupa 69 "Cheltuieli cu impozitul pe profit şi alte impozite" fac parte:

Contul 691 "Cheltuieli cu impozitul pe profit"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor cu impozitul pe profit.

În debitul contului 691 "Cheltuieli cu impozitul pe profit" se înregistrează:

- valoarea impozitului pe profit (441).

Contul 698 "Cheltuieli cu impozitul pe venit şi cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa cheltuielilor cu impozitul pe venit plătit de microîntreprinderi şi a altor impozite, conform reglementărilor emise în acest scop.

În debitul contului 698 "Cheltuieli cu impozitul pe venit şi cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus" se înregistrează:

- valoarea impozitului pe venitul microîntreprinderilor (441).

CLASA 7 "CONTURI DE VENITURI"

Din clasa 7 "Conturi de venituri" fac parte următoarele grupe: 70 "Cifra de afaceri netă", 71 "Venituri aferente costului producţiei în curs de execuţie", 72 "Venituri din producţia de imobilizări", 74 "Venituri din subvenţii de exploatare", 75 "Alte venituri din exploatare", 76 "Venituri financiare" şi 78 "Venituri din provizioane şi ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare".

Conturile din clasa 7 "Conturi de venituri" sunt conturi cu funcţie de pasiv. Fac excepţie conturile 709 "Reduceri comerciale acordate", care are funcţie de activ, şi cele din grupa 71 "Venituri aferente costului producţiei în curs de execuţie", care sunt bifuncţionale.

Conturile din clasa 7 "Conturi de venituri" pot fi debitate, în cursul perioadei, cu veniturile realizate din operaţiuni de participaţie transferate coparticipanţilor.

La sfârşitul perioadei, soldul acestor conturi se transferă asupra contului de profit şi pierdere (121).

GRUPA 70 "CIFRA DE AFACERI NETĂ"

Din grupa 70 "Cifra de afaceri netă" fac parte:

Contul 701 "Venituri din vânzarea produselor finite, produselor agricole şi a activelor biologice de natura stocurilor"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa vânzărilor de produse finite, produse agricole şi active biologice de natura stocurilor.

În creditul contului 701 "Venituri din vânzarea produselor finite, produselor agricole şi a activelor biologice de natura stocurilor" se înregistrează:

- preţul de vânzare al produselor finite, produselor agricole şi al activelor biologice de natura stocurilor, vândute clienţilor (411);
- preţul de vânzare al produselor finite, produselor agricole şi al activelor biologice de natura stocurilor, pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- sume cuvenite din vânzări de bunuri şi prestări de servicii către entităţi afiliate, entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453).

Contul 702 "Venituri din vânzarea semifabricatelor"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor din vânzarea semifabricatelor.

În creditul contului 702 "Venituri din vânzarea semifabricatelor" se înregistrează:

- preţul de vânzare al semifabricatelor, vândute clienţilor (411);
- preţul de vânzare al semifabricatelor, pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- sume cuvenite din vânzări de bunuri şi prestări de servicii către entităţi afiliate, entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453).

Contul 703 "Venituri din vânzarea produselor reziduale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor din vânzarea produselor reziduale.

În creditul contului 703 "Venituri din vânzarea produselor reziduale" se înregistrează:

- preţul de vânzare al produselor reziduale, vândute clienţilor (411);
- preţul de vânzare al produselor reziduale pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- sume cuvenite din vânzări de bunuri şi prestări de servicii către entităţi afiliate, entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453).

Contul 704 "Venituri din servicii prestate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor din servicii prestate.

În creditul contului 704 "Venituri din servicii prestate" se înregistrează:

- tarifele serviciilor prestate, facturate clienţilor (411);
- tarifele serviciilor prestate pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- venituri înregistrate în avans aferente perioadei curente sau exerciţiului în curs (472);
- tarifele serviciilor prestate, încasate în numerar (531);
- sume cuvenite din vânzări de bunuri şi prestări de servicii către entităţi afiliate, entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453).

Contul 705 "Venituri din studii şi cercetări"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor din studii şi cercetări.

În creditul contului 705 "Venituri din studii şi cercetări" se înregistrează:

- valoarea studiilor şi a contractelor de cercetare, facturate clienţilor (411);
- valoarea studiilor şi a contractelor de cercetare pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- valoarea studiilor şi a contractelor de cercetare înregistrate în avans, aferente perioadei curente sau exerciţiului în curs (472);
- sume cuvenite din vânzări de bunuri şi prestări de servicii către entităţi afiliate, entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453).

Contul 706 "Venituri din redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor din redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii.

În creditul contului 706 "Venituri din redevenţe, locaţii de gestiune şi chirii" se înregistrează:

- valoarea redevenţelor pentru concesiuni, a locaţiilor de gestiune, chiriilor facturate către concesionari, locatari, chiriaşi (411);
- valori primite de la terţi privind locaţii de gestiune, licenţe, brevete şi alte drepturi similare (461);
- valoarea redevenţelor pentru concesiuni, a locaţiilor de gestiune şi a chiriilor pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- sumele datorate de personal, reprezentând chirii care se fac venituri ale entităţii (428);
- venituri înregistrate în avans aferente perioadei curente sau exerciţiului în curs (472);
- sumele încasate reprezentând valoarea redevenţelor cuvenite pentru concesiuni, a locaţiilor de gestiune şi a chiriilor, precum şi pentru folosirea brevetelor, mărcilor şi a altor drepturi similare (512, 531);
- sume cuvenite din vânzări de bunuri şi prestări de servicii către entităţi afiliate, entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453).

Contul 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor din vânzarea mărfurilor.

În creditul contului 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor" se înregistrează:

- preţul de vânzare al mărfurilor, vândute clienţilor (411);
- preţul de vânzare al mărfurilor, pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- sumele încasate în numerar din vânzarea mărfurilor (531);
- sume cuvenite din vânzări de bunuri şi prestări de servicii către entităţi afiliate, entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453).

Contul 708 "Venituri din activităţi diverse"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor din diverse activităţi, cum sunt: comisioane, servicii prestate în interesul personalului, punerea la dispoziţia terţilor a personalului unităţii, venituri din valorificarea ambalajelor, precum şi alte venituri realizate din relaţiile cu terţii.

În creditul contului 708 "Venituri din activităţi diverse" se înregistrează:

- sumele facturate clienţilor, reprezentând venituri din activităţi diverse (411);
- sumele datorate de clienţi, pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- sumele datorate de personal, reprezentând consumuri efectuate pentru acesta şi care se fac venituri ale entităţii (428);
- sumele încasate de la terţi, reprezentând venituri din activităţi diverse (512, 531);
- venituri înregistrate în avans, aferente perioadei curente sau exerciţiului în curs (472);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, nerestituite de clienţi (419);
- sume cuvenite din vânzări de bunuri şi prestări de servicii către entităţi afiliate, entităţi asociate şi entităţi controlate în comun (451, 453).

Contul 709 "Reduceri comerciale acordate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa reducerilor comerciale acordate ulterior facturării.

În debitul contului 709 "Reduceri comerciale acordate" se înregistrează:

- valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării (411).

GRUPA 71 "VENITURI AFERENTE COSTULUI PRODUCŢIEI ÎN CURS DE EXECUŢIE"

Din grupa 71 "Venituri aferente costului producţiei în curs de execuţie" fac parte:

Contul 711 «Venituri aferente costurilor stocurilor de produse»

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa costului de producţie al produselor stocate, precum şi variaţia acestuia.

În creditul contului 711 «Venituri aferente costurilor stocurilor de produse» se înregistrează:

- la sfârşitul perioadei, costul produselor în curs de execuţie (331);
- preţul de înregistrare al produselor obţinute, la finele perioadei, sau constatate plus la inventar (341 la 347);
- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile (costul de producţie este mai mare decât preţul prestabilit) aferente produselor intrate în gestiune (348);
- preţul de înregistrare al activelor biologice de natura stocurilor obţinute din producţie proprie, precum şi sporurile de greutate şi plusurile de inventar (361);
- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor intrate în gestiune, din producţie proprie (368);
- diferenţele de preţ în minus sau favorabile (costul de producţie este mai mic decât preţul prestabilit) aferente produselor ieşite din gestiune (348);
- diferenţele de preţ în minus sau favorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor ieşite din gestiune, din producţie proprie (368).

În debitul contului 711 «Venituri aferente costurilor stocurilor de produse» se înregistrează:

- reluarea produselor în curs de execuţie, la începutul perioadei (331);
- preţul de înregistrare al produselor vândute sau constatate lipsă la inventar (341 la 347);

- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile repartizate asupra produselor ieşite din gestiune (348);

- costul de producţie sau preţul de înregistrare al activelor biologice de natura stocurilor ieşite din gestiune, din producţie proprie (361);

- diferenţele de preţ în plus sau nefavorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor ieşite din gestiune, din producţie proprie (368);

- diferenţele de preţ în minus sau favorabile aferente produselor intrate în gestiune (348);

- diferenţele de preţ în minus sau favorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor intrate în gestiune, din producţie proprie (368).

Funcţiunea contului 711 din Cap. 16 a fost modificată de art. 9 din ORDINUL nr. 773 din 1 iulie 2015 , publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 509 din 9 iulie 2015.

Contul 712 "Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuţie"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa costului de producţie al serviciilor în curs de execuţie, precum şi variaţia acestuia.

În creditul contului 712 "Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuţie" se înregistrează:

- la sfârşitul perioadei, costul serviciilor în curs de execuţie (332);

În debitul contului 712 "Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuţie" se înregistrează:

- reluarea serviciilor în curs de execuţie, la începutul perioadei (332).

GRUPA 72 "VENITURI DIN PRODUCŢIA DE IMOBILIZĂRI"

Din grupa 72 "Venituri din producţia de imobilizări" fac parte:

Contul 721 "Venituri din producţia de imobilizări necorporale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor din producţia de imobilizări necorporale.

În creditul contului 721 "Venituri din producţia de imobilizări necorporale" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor necorporale realizate pe cont propriu (203, 206, 208).

Contul 722 "Venituri din producţia de imobilizări corporale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor din producţia de imobilizări corporale, altele decât investiţiile imobiliare.

În creditul contului 722 "Venituri din producţia de imobilizări corporale" se înregistrează:

- costul de producţie al amenajărilor de terenuri, realizate pe cont propriu (211, 231);

- costul de producţie al celorlalte imobilizări corporale, realizate pe cont propriu, precum şi al investiţiilor efectuate la cele existente (231).

Contul 725 "Venituri din producţia de investiţii imobiliare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor din producţia de investiţii imobiliare.

În creditul contului 725 "Venituri din producţia de investiţii imobiliare" se înregistrează:

- valoarea investiţiilor imobiliare realizate pe cont propriu (235).

GRUPA 74 "VENITURI DIN SUBVENŢII DE EXPLOATARE"

Din grupa 74 "Venituri din subvenţii de exploatare" face parte:

Contul 741 "Venituri din subvenţii de exploatare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa subvenţiilor cuvenite entităţii în schimbul respectării anumitor condiţii referitoare la activitatea de exploatare a acesteia.

În creditul contului 741 "Venituri din subvenţii de exploatare" se înregistrează:

- subvenţiile de exploatare primite sau ce urmează a fi primite (512, 445);

- subvenţii pentru venituri, recunoscute anterior ca venituri amânate (472).

GRUPA 75 "ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE"

Din grupa 75 "Alte venituri din exploatare" fac parte:

Contul 751 «Venituri din operaţiuni de fiducie»

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor rezultate din operaţiuni de fiducie.

Funcţiunea contului 751 de la cap. 16 a fost introdusă de pct. 36 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Contul 754 "Venituri din creanţe reactivate şi debitori diverşi"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa creanţelor reactivate privind clienţii şi debitorii diverşi.

În creditul contului 754 "Venituri din creanţe reactivate şi debitori diverşi" se înregistrează:

- veniturile din creanţele reactivate (411, 461, 451, 453).

Contul 755 "Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa creşterii rezultate din reevaluarea imobilizărilor corporale.

În creditul contului 755 "Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale" se înregistrează:

- valoarea creşterii faţă de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea imobilizărilor corporale, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreşterea, recunoscută anterior la acel activ (211 la 217).

Contul 758 "Alte venituri din exploatare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor realizate din alte surse decât cele nominalizate în conturile distincte de venituri ale activităţii de exploatare.

În creditul contului 758 "Alte venituri din exploatare" se înregistrează:

- sumele datorate de personal privind debite, salarii, sporuri sau adaosuri necuvenite, avansuri nejustificate (428);
- valoarea bunurilor constatate lipsă sau deteriorate, imputate terţilor (461);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor şi penalităţilor datorate de terţi (411, 451, 453, 461, 418);
- cota-parte a subvenţiilor pentru investiţii trecută la venituri, corespunzător amortizării înregistrate sau la scoaterea din evidenţă a activelor (475);
- bunurile sau valorile primite gratuit (301, 302, 303, 361, 371, 381, 512, 531);
- bunurile rezultate din dezmembrarea unor imobilizări (301, 302, 303);
- drepturi de personal neridicate, prescrise, potrivit legii (426);
- sumele cuvenite unităţii, datorate de către bugetul statului, altele decât impozite şi taxe (448);
- preţul de vânzare al imobilizărilor necorporale şi corporale cedate (451, 453, 461);
- diferenţa dintre valoarea participaţiilor primite ca urmare a participării cu mărfuri la capitalul altor entităţi şi valoarea mărfurilor care fac obiectul participaţiei (261, 262, 263, 265);
- sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii, reprezentând datorii faţă de furnizori, creditori diverşi, acţionari/asociaţi (401, 404, 462, 455, 457 şi alte conturi în care urmează să se evidenţieze sumele respective);
- sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii, reprezentând datorii privind asigurările sociale, ajutorul de şomaj, impozitul pe profit/venit, taxa pe valoarea adăugată, alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate, fonduri speciale, dividende de plătit şi alte datorii cu bugetul statului (431, 437, 441, 4423, 446, 447, 448, 444, 438).

GRUPA 76 "VENITURI FINANCIARE"

Din grupa 76 "Venituri financiare" fac parte:

Contul 761 "Venituri din imobilizări financiare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor din dividende aferente imobilizărilor financiare.

În creditul contului 761 "Venituri din imobilizări financiare" se înregistrează:

- dividendele de încasat/încasate, aferente titlurilor imobilizate (451, 453, 461, 512).

Contul 762 "Venituri din investiţii financiare pe termen scurt"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor din investiţii financiare pe termen scurt.

În creditul contului 762 "Venituri din investiţii financiare pe termen scurt" se înregistrează:

- dividendele de încasat/încasate, aferente investiţiilor financiare pe termen scurt (451, 461, 512).

Contul 764 "Venituri din investiţii financiare cedate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor rezultate din vânzarea investiţiilor financiare.

În creditul contului 764 "Venituri din investiţii financiare cedate" se înregistrează:

- preţul de vânzare al imobilizărilor financiare cedate (451, 453, 461);
- câştigul rezultat din vânzarea investiţiilor pe termen scurt la un preţ de cesiune mai mare decât valoarea contabilă (461, 512, 531).

Contul 765 "Venituri din diferenţe de curs valutar"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor din diferenţe de curs valutar.

În creditul contului 765 "Venituri din diferenţe de curs valutar" se înregistrează:

- diferenţele favorabile de curs valutar, rezultate la încasarea creanţelor în valută (512, 531);
- diferenţele favorabile de curs valutar, rezultate la evaluarea creanţelor în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (267, 411, 413, 418, 451, 453, 456, 461);
- diferenţele favorabile de curs valutar, rezultate din decontarea datoriilor în valută, şi evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (161, 162, 166, 167, 168, 269, 401, 403, 404, 405, 408, 451, 453, 455, 462, 509);
- diferenţele favorabile de curs valutar, rezultate din evaluarea disponibilităţilor în valută, existente în casierie sau în conturi la bănci, precum şi a depozitelor şi a altor valori de trezorerie în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (512, 531, 267, 508, 541, 542);
- diferenţele favorabile de curs valutar înregistrate la cedarea unei participaţii într-o entitate străină care a fost cuprinsă în consolidare (107);
- diferenţele favorabile de curs valutar înregistrate în situaţiile financiare anuale consolidate, aferente unui element monetar care face parte dintr-o investiţie netă a entităţii într-o entitate străină (103).

Contul 766 "Venituri din dobânzi"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor financiare din dobânzile cuvenite pentru disponibilităţile din conturile bancare, pentru împrumuturile acordate sau pentru livrările pe credit, inclusiv dobânda aferentă creanţelor imobilizate.

În creditul contului 766 "Venituri din dobânzi" se înregistrează:

- dobânzile cuvenite, aferente împrumuturilor acordate entităţilor afiliate, entităţilor asociate şi entităţilor controlate în comun (451, 453);
- dobânda aferentă creanţelor imobilizate (267, 512);
- dobânzile aferente sumelor datorate de către debitorii diverşi (461);
- dobânzile primite, aferente disponibilităţilor aflate în conturi curente (512);
- dobânzi de primit aferente disponibilităţilor aflate în conturi curente (518);
- valoarea dobânzilor înregistrate pe venituri, pentru operaţiunile de vânzare cu plata în rate (472).

Contul 767 "Venituri din sconturi obţinute"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor din sconturile obţinute de la furnizori şi alţi creditori.

În creditul contului 767 "Venituri din sconturi obţinute" se înregistrează:

- valoarea sconturilor obţinute de la furnizori sau alţi creditori (401, 404, 462, 512).

Contul 768 "Alte venituri financiare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa titlurilor primite ca urmare a majorării capitalului social, prin încorporarea profitului, precum şi a celorlalte venituri financiare, altele decât cele înregistrate în celelalte conturi din această grupă.

Contul 768 "Alte venituri financiare" funcţionează similar celorlalte conturi din grupa 76 "Venituri financiare".

În creditul contului 768 "Alte venituri financiare" se înregistrează:

- valoarea titlurilor imobilizate primite ca urmare a majorării capitalului social al entităţii la care se deţin participaţii, prin încorporarea beneficiilor (261, 262, 263, 265);
- diferenţa dintre valoarea participaţiilor primite ca urmare a participării în natură la capitalul altor entităţi şi valoarea neamortizată a imobilizărilor corporale şi necorporale care fac obiectul participaţiei (261, 262, 263, 265);
- diferenţa dintre valoarea participaţiilor primite ca urmare a participării cu creanţe la capitalul altor entităţi şi valoarea creanţelor care fac obiectul participaţiei (261, 262, 263, 265);
- valoarea titlurilor imobilizate primite fără plată, potrivit legii (261, 262, 263, 265);
- contravaloarea acţiunilor pe termen scurt primite fără plată, potrivit legii (501);
- diferenţele favorabile aferente furnizorilor şi creditorilor cu decontare în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, sau cu ocazia decontării lor (401, 404, 408, 462);
- diferenţele favorabile aferente datoriilor din leasing financiar exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar (167);
- diferenţele favorabile aferente clienţilor şi debitorilor, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, sau cu ocazia decontării lor (411, 418, 461, 512);
- diferenţe favorabile aferente datoriilor faţă de entităţile afiliate, entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, cu decontare în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, sau cu ocazia decontării lor (451, 453);
- diferenţele favorabile aferente creanţelor faţă de entităţile afiliate, entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, precum şi a creanţelor imobilizate, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exerciţiului financiar, sau cu ocazia decontării lor (451, 453, 267, 512);
- diferenţele favorabile din evaluarea, la încheierea exerciţiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacţionare pe o piaţă reglementată (501, 506);
- partea cuvenită investitorului din profitul înregistrat în exerciţiul financiar curent de entităţile asociate şi entităţile controlate în comun, cu ocazia consolidării prin metoda punerii în echivalenţă a participaţiilor deţinute de investitor în aceste entităţi (264).

GRUPA 78 "VENITURI DIN PROVIZIOANE, AMORTIZĂRI ŞI AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE"

Denumirea grupei 78 a fost modificată de pct. 34 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Din grupa 78 "Venituri din provizioane, amortizări şi ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare" fac parte:

Denumirea grupei 78 a fost modificată de pct. 34 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Contul 781 "Venituri din provizioane şi ajustări pentru depreciere privind activitatea de

exploatare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor obţinute din diminuarea sau anularea provizioanelor, a ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale şi necorporale, a activelor circulante, precum şi a veniturilor corespunzătoare fondului comercial negativ.

În creditul contului 781 "Venituri din provizioane şi ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea provizioanelor (151);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor (290, 291, 293);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor şi producţiei în curs de execuţie (391 la 398);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea creanţelor - clienţi (491, 496);
- cota-parte din fondul comercial negativ, transferată la venituri (2075).

Funcţiunea contului 786 - eliminată

Funcţiunea contului 786 din cap. 16 a fost eliminată de pct. 36 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Contul 786 «Venituri financiare din amortizări şi ajustări pentru pierdere de valoare»

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa veniturilor financiare din amortizarea diferenţelor favorabile aferente titlurilor de stat achiziţionate, precum şi a celor din ajustări pentru pierdere de valoare.

În creditul contului 786 «Venituri financiare din amortizări şi ajustări pentru pierdere de valoare» se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (296);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea creanţelor - decontări în cadrul grupului şi cu acţionarii/asociaţii (495);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie (591, 595, 596, 598);
- valoarea diferenţelor favorabile aferente titlurilor de stat achiziţionate, amortizate (472).

Funcţiunea contului 786 din cap. 16 a fost introdusă de pct. 36 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

CLASA 8 "CONTURI SPECIALE"

Din clasa 8 "Conturi speciale" fac parte două grupe de conturi: grupa 80 "Conturi în afara bilanţului" şi grupa 89 "Bilanţ".

Pentru grupa 80 "Conturi în afara bilanţului" se foloseşte metoda de înregistrare în partidă simplă, conform căreia înregistrările se fac în debitul şi creditul unui singur cont, fără folosirea de conturi corespondente.

Conturile din grupa 89 "Bilanţ" funcţionează în partidă dublă, intrând în corespondenţă cu conturile de activ şi de pasiv.

GRUPA 80 "CONTURI ÎN AFARA BILANŢULUI"

Din grupa 80 "Conturi în afara bilanţului" fac parte:

Contul 801 "Angajamente acordate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa angajamentelor acordate de către entitate (giruri, cauţiuni, garanţii, alte angajamente acordate), reflectând eventuala datorie a entităţii faţă de terţi, generată de angajamentele asumate.

În debitul contului 801 "Angajamente acordate" se înregistrează valoarea angajamentelor în momentul acordării lor de către entitate, iar în credit, valoarea angajamentelor în momentul încetării lor.

Soldul contului reprezintă contravaloarea angajamentelor acordate de către entitate, existente la un moment dat.

Contul 802 "Angajamente primite"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa angajamentelor primite de către entitate (giruri, cauţiuni, garanţii, alte angajamente primite), reflectând eventuala creanţă a entităţii faţă de terţi, generată de angajamentele primite.

În debitul contului 802 "Angajamente primite" se înregistrează valoarea angajamentelor în momentul primirii lor de către entitate, iar în credit, valoarea angajamentelor în momentul încetării lor.

Soldul contului reprezintă contravaloarea angajamentelor primite de către entitate, existente la un moment dat.

Contul 8031 "Imobilizări corporale luate cu chirie"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa imobilizărilor corporale luate cu chirie de la terţi, în baza contractelor încheiate în acest scop.

În debitul contului 8031 "Imobilizări corporale luate cu chirie" se înregistrează, pe baza contractelor sau proceselor-verbale de închiriere, valoarea de inventar a imobilizărilor corporale

respective luate cu chirie, iar în credit, valoarea aceloraşi imobilizări corporale restituite titularilor pe baza proceselor-verbale de predare.

Soldul contului reprezintă valoarea de inventar a imobilizărilor corporale luate cu chirie la un moment dat.

Contul 8032 "Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa materiilor prime, materialelor şi altor valori materiale (imobilizări corporale, obiecte preţioase etc.) aparţinând terţilor, primite pentru prelucrare, finisare sau reparare, pe bază de contract.

În debitul contului 8032 "Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare" se înregistrează, la preţurile prevăzute în contract, valorile materiale primite pentru prelucrare, finisare sau reparare, iar în credit se înregistrează, la aceleaşi preţuri, valorile materiale finisate sau reparate, restituite titularilor.

Soldul contului reprezintă valorile materiale primite spre prelucrare sau reparare.

Contul 8033 «Valori materiale primite în păstrare sau custodie»

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa valorilor materiale (materii prime şi materiale, mărfuri, imobilizări corporale etc.) primite temporar spre păstrare sau în custodie pe bază de act de predare-primire (scoatere) din custodie, încheiat în acest scop.

În debitul contului 8033 «Valori materiale primite în păstrare sau custodie» se înregistrează, la preţurile prevăzute în documentele încheiate, valorile materiale primite în custodie sau păstrare temporară, iar în credit, la aceleaşi preţuri, valorile materiale ieşite din custodie sau păstrare ca urmare a restituirii, achiziţionării pentru nevoile entităţii, distrugerii din cauza calamităţilor, lipsurile la inventar etc.

Soldul contului reprezintă valoarea materialelor primite în păstrare sau custodie, existente la un moment dat.

Funcţiunea contului 8033 din cap. 16 a fost modificată de pct. 37 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

Contul 8034 "Debitori scoşi din activ, urmăriţi în continuare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa debitorilor care au fost scoşi din activul entităţii, ca insolvabili sau dispăruţi, care, în conformitate cu dispoziţiile legale, trebuie urmăriţi în continuare până la reactivare ori împlinirea termenului de prescripţie.

În debitul contului 8034 "Debitori scoşi din activ, urmăriţi în continuare" se înregistrează sumele datorate de debitorii insolvabili sau dispăruţi, scoşi din activ, iar în credit, sumele reactivate ca urmare a revenirii debitorilor la starea de solvabilitate ori sumele ale căror termene de urmărire s-au prescris.

Soldul contului reprezintă sumele datorate de debitorii insolvabili sau dispăruţi scoşi din activ, nereactivate.

Contul 8035 "Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosinţă"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa stocurilor de natura obiectelor de inventar date în folosinţă.

În debitul contului 8035 "Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosinţă" se înregistrează valoarea stocurilor de natura obiectelor de inventar date în folosinţă, iar în credit, aceleaşi stocuri, în momentul scoaterii lor din folosinţă.

Soldul contului reprezintă valoarea stocurilor de natura obiectelor de inventar date în folosinţă.

Contul 8036 "Redevenţe, locaţii de gestiune, chirii şi alte datorii asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa imobilizărilor primite în leasing operaţional, a contractelor de închiriere, chiriilor şi altor datorii asimilate, datorate de către entitate pentru bunurile luate în locaţie sau cu chirie, pentru care nu se recunoaşte o imobilizare necorporală.

În debitul contului 8036 "Redevenţe, locaţii de gestiune, chirii şi alte datorii asimilate" se înregistrează sumele reprezentând redevenţe, locaţii de gestiune, chirii şi alte datorii asimilate, iar în credit, valoarea datoriilor de acest gen, efectiv plătite de către entitate.

Soldul contului reprezintă contravaloarea redevenţelor, locaţiilor de gestiune, chiriilor şi altor datorii asimilate pe care entitatea le are de plătit la un moment dat.

Contul 8037 "Efecte scontate neajunse la scadenţă"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa efectelor scontate depuse la bancă, dar neajunse la scadenţă.

În debitul contului 8037 "Efecte scontate neajunse la scadenţă" se înregistrează efectele scontate, dar neajunse la scadenţă, depuse la bancă, iar în credit, efectele scontate ajunse la termen.

Soldul contului reprezintă efectele scontate depuse la bancă, neajunse la scadenţă.

Contul 8038 "Bunuri primite în administrare, concesiune şi cu chirie"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa bunurilor primite în administrare, concesiune şi cu chirie de către regii autonome, societăţi/companii naţionale, societăţi.

În debitul contului 8038 "Bunuri primite în administrare, concesiune şi cu chirie" se înregistrează valoarea bunurilor primite în administrare, concesiune şi cu chirie de către regii autonome, societăţi/companii naţionale, societăţi, iar în credit, valoarea celor restituite.

Soldul contului reprezintă valoarea bunurilor primite în administrare, concesiune şi cu chirie de către regii autonome, societăţi/companii naţionale, societăţi, existente în entitate la un moment dat.

Contul 8039 "Alte valori în afara bilanţului"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa bunurilor care au fost predate în leasing financiar de către entităţile radiate din Registrul general şi care mai au în derulare contracte de leasing, a angajamentelor de cumpărare sau vânzare, aferente instrumentelor derivate, precum şi a altor valori în afara bilanţului decât cele cuprinse în conturile 8031 - 8038.

În debitul contului 8039 "Alte valori în afara bilanţului" se înregistrează alte valori obţinute în afara bilanţului, iar în credit, stingerea obligaţiilor entităţii în legătură cu aceste valori.

Soldul contului reprezintă alte valori în afara bilanţului, existente la un moment dat.

Contul 8051 "Dobânzi de plătit"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa dobânzilor de plătit, corespunzătoare contractelor de leasing şi altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare.

În debitul contului 8051 "Dobânzi de plătit" este evidenţiată valoarea dobânzilor de plătit corespunzătoare contractelor de leasing şi altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare, iar în credit, cele aferente perioadei în curs, trecute pe cheltuieli.

Soldul contului reprezintă valoarea dobânzilor de plătit corespunzătoare contractelor de leasing şi altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare.

Contul 8052 "Dobânzi de încasat"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa dobânzilor de încasat de către entităţile radiate din Registrul general şi care mai au în derulare contracte de leasing, corespunzătoare contractelor de leasing şi altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare.

În debitul contului 8052 "Dobânzi de încasat" este evidenţiată valoarea dobânzilor de încasat, corespunzătoare contractelor de leasing şi altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare, iar în credit, cele aferente perioadei în curs, trecute pe venituri.

Soldul contului reprezintă valoarea dobânzilor de încasat corespunzătoare contractelor de leasing şi altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare.

Contul 806 "Certificate de emisii de gaze cu efect de seră"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră primite gratuit, potrivit legii.

În debitul contului 806 "Certificate de emisii de gaze cu efect de seră" se evidenţiază certificatele de emisii de gaze cu efect de seră primite gratuit, iar în credit, cele ieşite din circuit, potrivit legii.

Soldul contului reprezintă numărul certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră de care beneficiază entitatea.

Contul 807 "Active contingente"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa activelor contingente.

În debitul contului 807 "Active contingente" se evidenţiază valoarea activelor contingente înregistrate, iar în credit, cele scoase din conturile extrabilanţiere.

Soldul contului reprezintă valoarea activelor contingente existente în entitate.

Contul 808 "Datorii contingente"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa datoriilor contingente.

În debitul contului 808 "Datorii contingente" se evidenţiază valoarea datoriilor contingente înregistrate, iar în credit, cele scoase din conturile extrabilanţiere.

Soldul contului reprezintă valoarea datoriilor contingente existente.

Contul 809 "Creanţe preluate prin cesionare"

Cu ajutorul acestui cont se ţine evidenţa valorii nominale a creanţelor preluate prin cesionare.

În debitul contului 809 "Creanţe preluate prin cesionare" se înregistrează valoarea nominală a creanţelor preluate prin cesionare, iar în credit, valoarea nominală a acestor creanţe scoase din evidenţă pe măsura încasării, cedării către terţi sau datorită imposibilităţii încasării acestora.

Soldul contului reprezintă valoarea nominală a creanţelor preluate prin cesionare, existente la un moment dat.

GRUPA 89 "BILANŢ"

Din grupa 89 "Bilanţ" fac parte:

Contul 891 "Bilanţ de deschidere"

Cu ajutorul acestui cont se asigură deschiderea tuturor conturilor.

În debitul contului 891 "Bilanţ de deschidere" se înregistrează soldurile conturilor de pasiv (prin creditarea acestora), iar în credit, soldurile conturilor de activ (prin debitarea acestora). După efectuarea acestor înregistrări, contul se soldează.

Contul 892 "Bilanţ de închidere"

Cu ajutorul acestui cont se asigură închiderea tuturor conturilor.

În debitul contului 892 "Bilanţ de închidere" se înregistrează soldurile conturilor de activ (prin creditarea acestora), iar în credit, soldurile conturilor de pasiv (prin debitarea acestora). După efectuarea acestor înregistrări, contul se soldează.

CAP. 17

Structura bilanţului şi a contului de profit şi pierdere

Cap. 17 a fost introdus de pct. 38 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

598. - Structura bilanţului care se întocmeşte de entităţile mijlocii, mari, precum şi de entităţile de interes public prevăzute la pct. 8 subpct. 1 este următoarea:

Font 9

Judeţul _____|_|_| Activitatea preponderentă

Entitatea _____ (denumire clasă CAEN) _____

Adresa: localitatea _____, sectorul _____, Cod clasă CAEN _____|_|_|_|_|

str. _____ nr. _____, bl. _____, Activitatea preponderentă efectiv

sc. _____, ap _____ desfăşurată

Telefon _____, fax _____ (denumire clasă CAEN) _____

Număr din registrul comerţului _____ Cod clasă CAEN _____|_|_|_|_|

Forma de proprietate _____|_|_| Cod unic de înregistrare

_____|_|_|_|_|_|_|_|_|

BILANŢ

la data de .....

- lei -

	Denumirea elementului	Nr. rd.	Sold la:	
			Începutul exerciţiului financiar	Sfârşitul exerciţiului financiar
	A	B	1	2
A.	ACTIVE IMOBILIZATE			
	I. IMOBILIZĂRI NECORPORALE			
	1. Cheltuieli de constituire (ct. 201 - 2801)	01		
	2. Cheltuieli de dezvoltare (ct. 203 - 2803 - 2903)	02		
	3. Concesiuni, brevete, licenţe, mărci comerciale, drepturi şi active similare şi alte imobilizări necorporale (ct. 205 + 208 -2805 - 2808 - 2905 - 2908)	03		
	4. Fond comercial (ct. 2071 - 2807)	04		
	5. Active necorporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale (ct. 206 - 2806 - 2906)	05		
	6. Avansuri (ct. 4094)	06		
	TOTAL (rd. 01 la 06)	07		
	II. IMOBILIZĂRI CORPORALE			
	1. Terenuri şi construcţii (ct. 211 + 212 - 2811 - 2812 - 2911 -2912)	08		
	2. Instalaţii tehnice şi maşini (ct. 213 + 223 - 2813 - 2913)	09		
	3. Alte instalaţii, utilaje şi mobilier (ct. 214 + 224 - 2814 - 2914)	10		
	4. Investiţii imobiliare (ct. 215 - 2815 - 2915)	11		
	5. Imobilizări corporale în curs de execuţie (ct. 231 - 2931)	12		
	6. Investiţii imobiliare în curs de execuţie (ct. 235 - 2935)	13		
	7. Active corporale de explorare şi evaluare a resurselor minerale (ct. 216 - 2816 - 2916)	14		
	8. Active biologice productive (ct. 217 + 227 - 2817 - 2917)	15		
	9. Avansuri (ct. 4093)	16		
	TOTAL (rd. 08 la 16)	17		
	III. IMOBILIZĂRI FINANCIARE			
	1. Acţiuni deţinute la filiale (ct. 261 - 2961)	18		
	2. Împrumuturi acordate entităţilor din grup			

	(ct. 2671 + 2672 - 2964)	19		
	3. Acţiunile deţinute la entităţile asociate şi la entităţile controlate în comun (ct. 262 + 263 - 2962)	20		
	4. Împrumuturi acordate entităţilor asociate şi entităţilor controlate în comun (ct. 2673 + 2674 - 2965)	21		
	5. Alte titluri imobilizate (ct. 265 + 266 - 2963)	22		
	6. Alte împrumuturi (ct. 2675* + 2676* + 2677 + 2678* + 2679* - 2966* - 2968*)	23		
	TOTAL (rd. 18 la 23)	24		
	ACTIVE IMOBILIZATE - TOTAL (rd. 07 + 17 + 24)	25		
B.	ACTIVE CIRCULANTE			
	I. STOCURI			
	1. Materii prime şi materiale consumabile (ct. 301 + 302 + 303 +/- 308 + 321 + 322 + 323 + 328 + 351 + 358 + 381 +/- 388 - 391 - 392 - 3951 - 3958 - 398)	26		
	2. Producţia în curs de execuţie (ct. 331 + 332 + 341 +/- 348* - 393 - 3941 - 3952)	27		
	3. Produse finite şi mărfuri (ct. 327 + 345 + 346 + 347 +/- 348* + 354 + 356 + 357 + 361 + 326 +/- 368 + 371 +/- 378 - 3945 - 3946 - 3947 - 3953 - 3954 - 3955 - 3956 - 3957 - 396 - 397 - din ct. 4428)	28		
	4. Avansuri (ct. 4091)	29		
	TOTAL (rd. 26 la 29)	30		
	II. CREANŢE (Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element)			
	1. Creanţe comerciale*1) (ct. 2675* + 2676* + 2678* + 2679* - 2966* - 2968* + 4092 + 411 + 413 + 418 - 491)	31		
	2. Sume de încasat de la entităţile afiliate (ct. 451** - 495*)	32		
	3. Sume de încasat de la entităţile asociate şi entităţile controlate în comun (ct. 453** - 495*)	33		
	4. Alte creanţe (ct. 425 + 4282 + 431** + 437** + 4382 + 441** + 4424 + din ct. 4428** + 444** + 445 + 446** + 447** + 4482 + 4582 + 4662 + 461 + 473** - 496 + 5187)	34		
	5. Capital subscris şi nevărsat (ct. 456 - 495*)	35		
	TOTAL (rd. 31 la 35)	36		
	III. INVESTIŢII PE TERMEN SCURT			
	1. Acţiuni deţinute la entităţile afiliate (ct. 501 - 591)	37		
	2. Alte investiţii pe termen scurt (ct. 505 + 506 + 507 + din ct. 508 - 595 - 596 - 598 + 5113 + 5114)	38		
	TOTAL (rd. 37 + 38)	39		
	IV. CASA ŞI CONTURI LA BĂNCI (din ct. 508 + ct. 5112 + 512 + 531 + 532 + 541 + 542)	40		
	ACTIVE CIRCULANTE - TOTAL (rd. 30 + 36 + 39 + 40)	41		
C.	CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471) (rd. 43+44)	42		
	Sume de reluat într-o perioadă de până la un an (din ct. 471*)	43		
	Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an			

	(din ct. 471*)	44		
D.	DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN			
	1. Împrumuturi din emisiunea de obligaţiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligaţiuni convertibile (ct. 161 + 1681 - 169)	45		
	2. Sume datorate instituţiilor de credit (ct. 1621 + 1622 + 1624 + 1625 + 1627 + 1682 + 5191 + 5192 + 5198)	46		
	3. Avansuri încasate în contul comenzilor (ct. 419)	47		
	4. Datorii comerciale - furnizori (ct. 401 + 404 + 408)	48		
	5. Efecte de comerţ de plătit (ct. 403 + 405)	49		
	6. Sume datorate entităţilor din grup ct. 1661 + 1685 + 2691 + 451***)	50		
	7. Sume datorate entităţilor asociate şi entităţilor controlate în comun (ct. 1663 + 1686 + 2692 + 2693 + 453***)	51		
	8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale şi datoriile privind asigurările sociale (ct. 1623 + 1626 + 167 + 1687 + 2695 + 421 + 423 + 424 + 426 + 427 + 4281 + 431*** + 437*** + 4381 + 441*** + 4423 + 4428*** + 444*** + 446*** + 447*** + 4481 + 455 + 456*** + 457 + 4581 + 462 + 4661 + 473*** + 509 + 5186 + 5193 + 5194 + 5195 + 5196 + 5197)	52		
	TOTAL (rd. 45 la 52)	53		
E.	ACTIVE CIRCULANTE NETE/DATORII CURENTE NETE (rd. 41 + 43 - 53 - 70 - 73- 76)	54		
F.	TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE (rd. 25 + 44 +54)	55		
G.	DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN			
	1. Împrumuturi din emisiunea de obligaţiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligaţiuni convertibile (ct. 161 + 1681 - 169)	56		
	2. Sume datorate instituţiilor de credit (ct. 1621 + 1622 + 1624 + 1625 + 1627 + 1682 + 5191 + 5192 + 5198)	57		
	3. Avansuri încasate în contul comenzilor (ct. 419)	58		
	4. Datorii comerciale - furnizori (ct. 401 + 404 + 408)	59		
	5. Efecte de comerţ de plătit (ct. 403 + 405)	60		
	6. Sume datorate entităţilor din grup (ct. 1661 + 1685 + 2691 + 451***)	61		
	7. Sume datorate entităţilor asociate şi entităţilor controlate în comun (ct. 1663 + 1686 + 2692 + 2693 + 453***)	62		
	8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale şi datoriile privind asigurările sociale (ct. 1623 + 1626 + 167 + 1687 + 2695 + 421 + 423 + 424 + 426 + 427 + 4281 + 431*** + 437*** + 4381 + 441*** + 4423 + 4428*** + 444*** + 446*** + 447*** + 4481 + 455 + 456*** + 4581 + 462 + 4661 + 473*** + 509 + 5186 + 5193 + 5194 + 5195 + 5196 + 5197)	63		
	TOTAL (rd. 56 la 63)	64		
H.	PROVIZIOANE			
	1. Provizioane pentru beneficiile angajaţilor (ct. 1515 + 1517)	65		
	2. Provizioane pentru impozite (ct. 1516)	66		
	3. Alte provizioane (ct. 1511 + 1512 + 1513 + 1514 + 1518)	67		

	TOTAL (rd. 65 + 66 + 67)		68		
I.	VENITURI ÎN AVANS				
	1. Subvenţii pentru investiţii (ct. 475) (rd. 70 + 71)		69		
	Sume de reluat într-o perioadă de până la un an (din ct. 475*)		70		
	Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an (din ct. 475*)		71		
	2. Venituri înregistrate în avans (ct. 472) - total (rd 73 + 74), din care:		72		
	Sume de reluat într-o perioadă de până la un an (din ct. 472*)		73		
	Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an (din ct. 472*)		74		
	3. Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienţi (ct. 478) (rd. 76 + 77)		75		
	Sume de reluat într-o perioadă de până la un an (din ct. 478*)		76		
	Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an (din ct. 478*)		77		
	Fond comercial negativ (ct. 2075)		78		
	TOTAL (rd. 69 + 72 + 75 + 78)		79		
J.	CAPITAL ŞI REZERVE				
	I. CAPITAL				
	1. Capital subscris vărsat (ct. 1012)		80		
	2. Capital subscris nevărsat (ct. 1011)		81		
	3. Patrimoniul regiei (ct. 1015)		82		
	4. Patrimoniul institutelor naţionale de cercetare-dezvoltare (ct. 1018)		83		
	5. Alte elemente de capitaluri proprii (ct. 1031)		84		
	TOTAL (rd. 80 + 81 + 82 + 83 + 84)		85		
	II. PRIME DE CAPITAL (ct. 104)		86		
	III. REZERVE DIN REEVALUARE (ct. 105)		87		
	IV. REZERVE				
	1. Rezerve legale (ct. 1061)		88		
	2. Rezerve statutare sau contractuale (ct. 1063)		89		
	3. Alte rezerve (ct. 1068)		90		
	TOTAL (rd. 88 la 90)		91		
	Acţiuni proprii (ct. 109)		92		
	Câştiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct. 141)		93		
	Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct. 149)		94		
	V. PROFITUL SAU PIERDEREA REPORTAT(Ă) (ct. 117)	SOLD C	95		
		SOLD D	96		
	VI. PROFITUL SAU PIERDEREA EXERCIŢIULUI FINANCIAR (ct. 121)	SOLD C	97		
		SOLD D	98		
	Repartizarea profitului (ct. 129)		99		
	CAPITALURI PROPRII - TOTAL (rd. 85 + 86 + 87 + 91 - 92 + 93 - 94 + 95 - 96 + 97 - 98 - 99)		100		

	Patrimoniul public (ct. 1016)	101		
	Patrimoniu privat (ct. 1017)	102		
	CAPITALURI - TOTAL (rd. 100 + 101 + 102)	103		

* Conturi de repartizat după natura elementelor respective.
** Solduri debitoare ale conturilor respective.
*** Solduri creditoare ale conturilor respective.
*1) Sumele înscrise la acest rând şi preluate din conturile 2675 la 2679 reprezintă creanţele aferente contractelor de leasing financiar şi altor contracte asimilate, precum şi alte creanţe imobilizate, scadente într-o perioadă mai mică de 12 luni.

ADMINISTRATOR,
Numele şi prenumele _____
Semnătura _____

ÎNTOCMIT,
Numele şi prenumele _____
Calitatea _____
Semnătura _____
Nr. de înregistrare în organismul profesional

Pct. 598 al cap. 17 a fost introdus de pct. 38 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

599. - Structura bilanţului prescurtat care se întocmeşte de către microentităţi şi de entităţile mici este următoarea:

Font 9

Judeţul _____|_|_|
Entitatea _____
Adresa: localitatea ___,sectorul _____,
str. _____ nr. __, bl. __,
sc. _____, ap. _____
Telefon _____, fax _____
Număr din registrul comerţului _____
Forma de proprietate _____|_|_|

Activitatea preponderentă
(denumire clasă CAEN) _____
Cod clasă CAEN_____|_|_|_|_|
Activitatea preponderentă efectiv desfăşurată
(denumire clasă CAEN) _____
Cod clasă CAEN_____|_|_|_|_|
Cod unic de înregistrare
_____|_|_|_|_|_|_|_|_|_|

BILANŢUL PRESCURTAT
la data de ....

- lei -

	Denumirea elementului	Nr. rd.	Sold la:	
			Începutul exerciţiului financiar	Sfârşitul exerciţiului financiar
	A	B	1	2
A.	ACTIVE IMOBILIZATE			
	I. IMOBILIZĂRI NECORPORALE (ct. 201 + 203 + 205 + 206 + 2071 + 4094 + 208 - 280 - 290)	01		
	II. IMOBILIZĂRI CORPORALE (ct. 211 + 212 + 213 + 214 + + 215 + 216 + 217 + 223 + 224 + 227 + 231 + 235 + 4093 - 281 - 291 - 2931 - 2935)	02		
	III. IMOBILIZĂRI FINANCIARE (ct. 261 + 262 + 263 + 265 + 266 + 267* - 296*)	03		
	ACTIVE IMOBILIZATE - TOTAL (rd. 01 + 02 + 03)	04		
B.	ACTIVE CIRCULANTE			
	I. STOCURI (ct. 301 + 302 + 303 + 321 + 322 +/- 308 + 323 + 326 + 327 + 328 + 331 + 332 + 341 + 345 + 346 + 347 +/- 348 + 351 + 354 + 356 + 357 + 358 + 361 +/- 368 + 371 +/- 378 + 381 +/- 388 + 4091 - 391 - 392 - 393 - 394 - 395 - 396 - 397 - 398 - din ct. 4428)	05		
	II. CREANŢE (Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element) (ct. 267* - 296* + 4092 + 411 + 413 + 418 + 425 + 4282 + 431** + 437** + 4382 + 441** + 4424 + din ct. 4428** + 444** + 445 + 446** + 447** + 4482 + 451** + 453** + 456** + 4582 + + 461 + 4662 + 473** - 491 - 495 - 496 + 5187)	06		
	III. INVESTIŢII PE TERMEN SCURT (ct. 501 + 505 + 506 + 507 + din ct. 508 + 5113 + 5114 - 591 - 595 - 596 - 598)	07		
	IV. CASA ŞI CONTURI LA BĂNCI (din ct. 508 + ct. 5112 +	08		

	512 + 531 + 532 + 541 + 542)			
	ACTIVE CIRCULANTE - TOTAL (rd. 05 + 06 + 07 + 08)	09		
C.	CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471)(rd. 11+12)	10		
	Sume de reluat într-o perioadă de până la un an (din ct. 471*)	11		
	Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an (din ct. 471*)	12		
D.	DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN (ct. 161 + 162 + 166 + 167 + 168 - 169 + 269 + 401 + 403 + 404 + 405 + 408 + 419 + 421 + 423 + 424 + 426 + 427 + 4281 + 431*** + 437*** + 4381 + 441*** + 4423 + 4428*** + 444*** + 446*** + 447*** + 4481 + 451*** + 453*** + 455 + 456*** + 457 + 4581 + 462 + 4661 + 473*** + 509 + 5186 + 519)	13		
E.	ACTIVE CIRCULANTE NETE/DATORII CURENTE NETE (rd. 09 + 11 - 13 - 20 - 23 - 26)	14		
F.	TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE (rd. 04 + 12 + 14)	15		
G.	DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN (ct. 161 + 162 + 166 + 167 + 168 - 169 + 269 + 401 + 403 + 404 + 405 + 408 + 419 + 421 + 423 + 424 + 426 + 427 + 4281 + 431*** + 437*** + 4381 + 441*** + 4423 + 4428*** + 444*** + 446*** + 447*** + 4481 + 451*** + 453*** + 455 + 456*** + 4581 + 462 + 4661 + 473*** + 509 + 5186 + 519)	16		
H.	PROVIZIOANE (ct. 151)	17		
I.	VENITURI ÎN AVANS (rd. 19 + 22 + 25 + 28), din care:	18		
	1. Subvenţii pentru investiţii (ct. 475)(rd. 20 + 21):	19		
	Sume de reluat într-o perioadă de până la un an (din ct. 475*)	20		
	Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an (din ct. 475*)	21		
	2. Venituri înregistrate în avans (ct. 472), (rd. 23 + 24):	22		
	Sume de reluat într-o perioadă de până la un an (ct. 472*)	23		
	Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an (ct. 472*)	24		
	3. Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienţi (ct. 478), (rd. 26 + 27):	25		
	Sume de reluat într-o perioadă de până la un an (ct. 478*)	26		
	Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an (ct. 478*)	27		
	Fond comercial negativ (ct. 2075)	28		
J.	CAPITAL ŞI REZERVE			
	I. CAPITAL (rd.30 + 31 + 32 + 33 + 34), din care:	29		
	1. Capital subscris vărsat (ct. 1012)	30		
	2. Capital subscris nevărsat (ct. 1011)	31		
	3. Patrimoniul regiei (ct. 1015)	32		
	4. Patrimoniul institutelor naţionale de cercetare-dezvoltare (ct. 1018)	33		
	5. Alte elemente de capitaluri proprii (ct. 1031)	34		
	II. PRIME DE CAPITAL (ct. 104)	35		
	III. REZERVE DIN REEVALUARE (ct. 105)	36		

	IV. REZERVE (ct. 106)		37		
	Acţiuni proprii (ct. 109)		38		
	Câştiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct. 141)		39		
	Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct. 149)		40		
	V. PROFITUL SAU PIERDEREA REPORTAT(Ă) (ct. 117)	SOLD C	41		
		SOLD D	42		
	VI. PROFITUL SAU PIERDEREA EXERCIŢIULUI FINANCIAR (ct. 121)	SOLD C	43		
		SOLD D	44		
	Repartizarea profitului (ct. 129)		45		
	CAPITALURI PROPRII - TOTAL (rd. 29 + 35 + 36 + 37 - 38 + 39 - 40 + 41 - 42 + 43 - 44 - 45)		46		
	Patrimoniul public (ct. 1016)		47		
	Patrimoniu privat (ct. 1017)		48		
	CAPITALURI - TOTAL (rd. 46 + 47 + 48)		49		

_____

* Conturi de repartizat după natura elementelor respective.
** Solduri debitoare ale conturilor respective.
*** Solduri creditoare ale conturilor respective.
Rd. 06 - Sumele înscrise la acest rând şi preluate din contul 267 reprezintă creanţele aferente contractelor de leasing financiar şi altor contracte asimilate, precum şi alte creanţe imobilizate, scadente într-o perioadă mai mică de 12 luni.

ADMINISTRATOR,
Numele şi prenumele _____
Semnătura _____

ÎNTOCMIT,
Numele şi prenumele _____
Calitatea _____
Semnătura _____
Nr. de înregistrare în organismul profesional

Pct. 599 al cap. 17 a fost introdus de pct. 38 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

600. - Structura contului de profit şi pierdere care se întocmeşte de către entităţile mici, mijlocii, mari, precum şi de entităţile de interes public prevăzute la pct. 8 subpct. 1 este următoarea:

Font 9

CONTUL DE PROFIT ŞI PIERDERE
la data de .....

- lei -

	Denumirea indicatorilor		Nr. rd.	Exerciţiul financiar	
				Precedent	Curent
	A		B	1	2
1.	Cifra de afaceri netă (rd. 02 + 03 - 04 + 05 + 06)		01		
	Producţia vândută (ct. 701 + 702 + 703 + 704 + 705 + 706 + 708)		02		
	Venituri din vânzarea mărfurilor (ct. 707)		03		
	Reduceri comerciale acordate (ct. 709)		04		
	Venituri din dobânzi înregistrate de entităţile radiate din Registrul general şi care mai au în derulare contracte de leasing (ct. 766*)		05		
	Venituri din subvenţii de exploatare aferente cifrei de afaceri nete (ct. 7411)		06		
2.	Venituri aferente costului producţiei în curs de execuţie (ct. 711 + 712)	Sold C	07		
		Sold D	08		

3.	Venituri din producţia de imobilizări necorporale şi corporale (ct 721 + 722)	09		
4.	Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale (ct. 755)	10		
5.	Venituri din producţia de investiţii imobiliare (ct. 725)	11		
6.	Venituri din subvenţii de exploatare (ct. 7412 + 7413 + 7414 + 7415 + 7416 + 7417 + 7419)	12		
7.	Alte venituri din exploatare (ct. 751 + 758 + 7815)	13		
	- din care, venituri din fondul comercial negativ (ct. 7815)	14		
	- din care, venituri din subvenţii pentru investiţii (ct. 7584)	15		
VENITURI DIN EXPLOATARE - TOTAL (rd. 01 + 07 - 08 + 09 + 10 + 11 + 12 + 13)		16		
8.	a) Cheltuieli cu materiile prime şi materialele consumabile (ct. 601 + 602)	17		
	Alte cheltuieli materiale (ct. 603 + 604 + 606 + 608)	18		
	b) Alte cheltuieli externe (cu energie şi apă) (ct. 605)	19		
	c) Cheltuieli privind mărfurile (ct. 607)	20		
	Reduceri comerciale primite (ct. 609)	21		
9.	Cheltuieli cu personalul (rd. 23 + 24), din care:	22		
	a) Salarii şi indemnizaţii (ct. 641 + 642 + 643 + 644)	23		
	b) Cheltuieli cu asigurările şi protecţia socială (ct. 645)	24		
10.	a) Ajustări de valoare privind imobilizările corporale şi necorporale (rd. 26 - 27)	25		
	a.1) Cheltuieli (ct. 6811 + 6813 + 6817)	26		
	a.2) Venituri (ct. 7813)	27		
	b) Ajustări de valoare privind activele circulante (rd. 29 - 30)	28		
	b.1) Cheltuieli (ct. 654 + 6814)	29		
	b.2) Venituri (ct. 754 + 7814)	30		
11.	Alte cheltuieli de exploatare (rd. 32 la 38)	31		
	11.1. Cheltuieli privind prestaţiile externe (ct. 611 + 612 + 613 + 614 + 615 + 621 + 622 + 623 + 624 + 625 + 626 + 627 + 628)	32		
	11.2. Cheltuieli cu alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate; cheltuieli reprezentând transferuri şi contribuţii datorate în baza unor acte normative speciale (ct. 635 + 6586*)	33		
	11.3. Cheltuieli cu protecţia mediului înconjurător (ct. 652)	34		
	11.4 Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale (ct. 655)	35		
	11.5. Cheltuieli privind calamităţile şi alte evenimente similare (ct. 6587)	36		
	11.6. Alte cheltuieli (ct. 651 + 6581+ 6582 + 6583 + 6588)	37		
	Cheltuieli cu dobânzile de refinanţare înregistrate de entităţile radiate din Registrul general şi care mai au în derulare contracte de leasing (ct. 666*)	38		
	Ajustări privind provizioanele (rd. 40 - 41)	39		
	- Cheltuieli (ct. 6812)	40		

	- Venituri (ct. 7812)	41		
CHELTUIELI DE EXPLOATARE - TOTAL (rd. 17 la 20 - 21 + 22 + 25 + 28 + 31 + 39)		42		
PROFITUL SAU PIERDEREA DIN EXPLOATARE:				
	- Profit (rd. 16 - 42)	43		
	- Pierdere (rd. 42 - 16)	44		
12.	Venituri din interese de participare (ct. 7611 + 7612 + 7613)	45		
	- din care, veniturile obţinute de la entităţile afiliate	46		
13.	Venituri din dobânzi (ct. 766*)	47		
	- din care, veniturile obţinute de la entităţile afiliate	48		
14.	Venituri din subvenţii de exploatare pentru dobânda datorată (ct. 7418)	49		
15.	Alte venituri financiare (ct. 7615 + 762 + 764 + 765 + 767 + 768)	50		
	- din care, venituri din alte imobilizări financiare (ct. 7615)	51		
VENITURI FINANCIARE - TOTAL (rd. 45 + 47 + 49 + 50)		52		
16.	Ajustări de valoare privind imobilizările financiare şi investiţiile financiare deţinute ca active circulante (rd. 54 - 55)	53		
	- Cheltuieli (ct. 686)	54		
	- Venituri (ct. 786)	55		
17.	Cheltuieli privind dobânzile (ct. 666*)	56		
	- din care, cheltuielile în relaţia cu entităţile afiliate	57		
	Alte cheltuieli financiare (ct. 663 + 664 + 665 + 667 + 668)	58		
CHELTUIELI FINANCIARE - TOTAL (rd. 53 + 56 + 58)		59		
PROFITUL SAU PIERDEREA FINANCIAR(Ă):				
	- Profit (rd. 52 - 59)	60		
	- Pierdere (rd. 59 - 52)	61		
VENITURI TOTALE (rd. 16 + 52)		62		
CHELTUIELI TOTALE (rd. 42 + 59)		63		
18.	PROFITUL SAU PIERDEREA BRUT(Ă)			
	- Profit (rd. 62 - 63)	64		
	- Pierdere (rd. 63 - 62)	65		
19.	Impozitul pe profit (ct. 691)	66		
20.	Alte impozite neprezentate la elementele de mai sus (ct. 698)	67		
21.	PROFITUL SAU PIERDEREA NET(Ă) A EXERCIŢIULUI FINANCIAR:			
	- Profit (rd. 64 - 66 - 67)	68		
	- Pierdere (rd. 65 + 66 + 67); (rd. 66 + 67 - 64)	69		

* Conturi de repartizat după natura elementelor respective.

La rândul 23 - se cuprind şi drepturile colaboratorilor, stabilite potrivit legislaţiei muncii, care se preiau din rulajul debitor al contului 621 «Cheltuieli cu colaboratorii», analitic «Colaboratori persoane fizice».

La rândul 33 - în contul 6586 «Cheltuieli reprezentând transferuri şi contribuţii

datorate în baza unor acte normative speciale» se evidenţiază cheltuielile reprezentând transferuri şi contribuţii datorate în baza unor acte normative speciale, altele decât cele prevăzute de Codul fiscal.

ADMINISTRATOR,
Numele şi prenumele _____
Semnătura _____

ÎNTOCMIT,
Numele şi prenumele _____
Calitatea _____
Semnătura _____
Nr. de înregistrare în organismul profesional

Pct. 600 al cap. 17 a fost introdus de pct. 38 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

601. - Structura contului prescurtat de profit şi pierdere care se întocmeşte de către microentităţi este următoarea:

Font 9

CONTUL PRESCURTAT DE PROFIT ŞI PIERDERE
la data de .....

- lei -

Denumirea indicatorilor	Nr. rd.	Exerciţiul financiar	
		Precedent	Curent
A	B	1	2
1. Cifra de afaceri netă (ct. 701 + 702 + 703 + 704 + 705 + 706 + 708 + 707 - 709 + 741** + 766***)	01		
2. Alte venituri (ct. 711 + 712 + 721 + 722 + 725 + 741**** + 751 + 755 + 758 + 761 + 762 + 764 + 765 + 766 + 767 + 768 + 7815)	02		
3. Costul materiilor prime şi al consumabilelor (ct. 601 + 602 - 609*)	03		
4. Cheltuieli cu personalul (ct. 641 + 642 + 643 + 644 + 645)	04		
5. Ajustări de valoare (ct. 654 + 681 + 686 - 754 - 7812 - 7813 - 7814 - 786)	05		
6. Alte cheltuieli***** (ct. 603 + 604 + 605 + 606 + 607 + 608 - 609* + 611 + 612 + 613 + 614 + 615 + 621 + 622 + 623 + 624 + 625 + 626 + 627 + 628 + 635 + 651 + 652 + 655 + 658 + 663 + 664 + 665 + 666 + 667 + 668)	06		
7. Impozite (ct. 691 + 698)	07		
8. PROFITUL SAU PIERDEREA NET(Ă) A EXERCIŢIULUI FINANCIAR:			
Profit (rd. 01 + 02 - 03 - 04 - 05 - 06 - 07)			
Pierdere (rd. 03 + 04 + 05 + 06 + 07 - 01 - 02)	09		

---

* Conturi de repartizat după natura elementelor respective.

** Rd. 01 - Se înscriu veniturile din subvenţii de exploatare aferente cifrei de afaceri.

*** Rd. 01 - Venituri din dobânzi înregistrate de entităţile radiate din Registrul general şi care mai au în derulare contracte de leasing (ct. 766).

**** Rd. 02 - Se înscriu veniturile din subvenţii de exploatare altele decât cele aferente cifrei de afaceri.

***** Rd. 06 - Se înscriu şi cheltuielile cu dobânzile de refinanţare înregistrate de entităţile radiate din Registrul general şi care mai au în derulare contracte de leasing (ct.

ADMINISTRATOR,
Numele şi prenumele _____
Semnătura _____

ÎNTOCMIT,
Numele şi prenumele _____
Calitatea _____
Semnătura _____
Nr. de înregistrare în organismul profesional

Pct. 601 al cap. 17 a fost introdus de pct. 38 al art. I din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016.

*) Notă CTCE:

A se vedea şi art. II-IV din ORDINUL nr. 4.160 din 31 decembrie 2015 publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 21 din 12 ianuarie 2016, care prevăd:

"Art. II:

(1) Pentru exerciţiul financiar al anului 2015, entităţile care aplică Reglementările contabile privind situaţiile financiare anuale individuale şi situaţiile financiare anuale consolidate, aprobate prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 1.802/2014 , cu modificările şi completările ulterioare, întocmesc situaţii financiare anuale corespunzător categoriei în care se încadrează potrivit pct. 9 din reglementările respective.

(2) Încadrarea în criteriile prevăzute la pct. 9 din Reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 1.802/2014 , cu modificările şi completările ulterioare, se efectuează pe baza balanţei de verificare întocmite la data de 31 decembrie 2015. Entităţile care au ales un exerciţiu financiar diferit de anul calendaristic determină criteriile respective pe baza balanţei de verificare întocmite la finele exerciţiului financiar astfel ales, şi care se încheie la o dată ulterioară datei de 1 ianuarie 2016.

Art. III:

(1) Entităţile mijlocii şi mari, precum şi entităţile de interes public întocmesc situaţii financiare anuale în structura prevăzută la pct. 21 din reglementările contabile, aprobate prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 1.802/2014 , cu modificările şi completările ulterioare. Respectivele situaţii financiare anuale fac obiectul auditului statutar.

(2) Entităţile care, pe baza balanţei de verificare întocmite la data de 31 decembrie 2015, depăşesc criteriile de mărime prevăzute la pct. 563 alin. (2) din Reglementările contabile, aprobate prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 1.802/2014 , cu modificările şi completările ulterioare, fac obiectul auditului statutar. Entităţile care au ales un exerciţiu financiar diferit de anul calendaristic determină criteriile respective pe baza balanţei de verificare întocmite la finele exerciţiului financiar astfel ales, şi care se încheie la o dată ulterioară datei de 1 ianuarie 2016.

Art. IV:

Începând cu exerciţiul financiar al anului 2016, entităţile care aplică Reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 1.802/2014 , cu modificările şi completările ulterioare, întocmesc situaţii financiare anuale cu respectarea prevederilor pct. 12-14 şi ale pct. 563 alin. (2) din reglementările respective."

Intralegis 6.2 - CTCE Piatra Neamț, 2016
www.ctce.ro

ORDIN nr. 2.634 din 5 noiembrie 2015
privind documentele financiar-contabile

EMITENT: **MINISTERUL FINANȚELOR PUBLICE**
PUBLICAT ÎN: **MONITORUL OFICIAL nr. 910 din 9 decembrie 2015**

Data intrării în vigoare: 01 Ianuarie 2016

Forma consolidată valabilă la data de 13 Octombrie 2016

Prezenta formă consolidată este valabilă începând cu data de 01 Ianuarie 2016 **până la** 13 Octombrie 2016

În temeiul art. 10 alin. (4) din Hotărârea Guvernului nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, cu modificările și completările ulterioare,

având în vedere prevederile art. 4 alin. (1) și art. 25 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991 , republicată, cu modificările și completările ulterioare,

ministrul finanțelor publice emite următorul ordin:

ART. 1

Se aprobă Normele generale de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile cuprinse în anexa nr. 1.

ART. 2

Se aprobă Normele specifice de utilizare a documentelor financiar-contabile cuprinse în anexa nr. 2*).

ART. 3

Elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină documentele financiar-contabile sunt cele prevăzute la pct. 2 și 10 din anexa nr. 1.

ART. 4

(1) Modelele documentelor financiar-contabile sunt cuprinse în anexa nr. 3*).

(2) Fiecare entitate poate adapta, în funcție de necesități, modelele documentelor financiar-contabile.

(3) Circuitul documentelor financiar-contabile și numărul de exemplare al acestora se stabilesc prin proceduri proprii privind organizarea și conducerea contabilității, aprobate de administratorul entității, ordonatorul de credite sau altă persoană care are obligația gestionării entității respective.

---

*) Anexele nr. 2 și 3 se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 910 bis, care se poate achiziționa de la Centrul pentru relații cu publicul al Regiei Autonome "Monitorul Oficial", București, șos. Panduri nr. 1.

ART. 5

Se aprobă documentele financiar-contabile care se păstrează timp de 5 ani, cu începere de la data încheierii exercițiului financiar în cursul căruia au fost întocmite, în arhiva persoanelor prevăzute la art. 1 alin. (1)-(4) din Legea contabilității nr. 82/1991 , republicată, cu modificările și completările ulterioare, cuprinse în anexa nr. 4.

ART. 6

Persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1)-(4) din Legea nr. 82/1991 , republicată, cu modificările și completările ulterioare, care desfășoară activități specifice anumitor domenii de activitate pentru care legislația aplicabilă prevede folosirea și a altor documente, aplică în mod corespunzător și reglementările specifice.

ART. 7

Anexele nr. 1-4 fac parte integrantă din prezentul ordin.

ART. 8

Prevederile prezentului ordin se aplică începând cu data de 1 ianuarie 2016.

ART. 9

La data intrării în vigoare a prezentului ordin se abrogă:

a) Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 3.512/2008 privind documentele financiar-contabile, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 870 și 870 bis din 23 decembrie 2008, cu modificările și completările ulterioare;

b) Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991 , republicată, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1.056 din 30 decembrie 2006, cu modificările ulterioare.

ART. 10

Prezentul ordin se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Ministrul finanțelor publice,

Eugen Orlando Teodorovici

București, 5 noiembrie 2015.

Nr. 2.634.

ANEXA 1

NORME GENERALE

de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile

A. Aspecte generale

1. Persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1)-(4) din Legea contabilității nr. 82/1991 , republicată, cu modificările și completările ulterioare (denumite în continuare entități), consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate (în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul persoanei juridice/adresa persoanei fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare.

3. În cuprinsul oricărui document emis de către o entitate trebuie să se menționeze și elementele prevăzute de legislația în domeniu, respectiv forma juridică, codul de identificare fiscală și capitalul social, după caz.

4. Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

5. Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

6. Documentele justificative provenite din tranzacții/ operațiuni de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice, pe bază de borderou de achiziție/carnet de comercializare, pot fi înregistrate în contabilitate numai în cazul în care se face dovada intrării în gestiune a bunurilor respective.

Carnetul de comercializare a produselor din sectorul agricol este reglementat de Legea nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieței produselor din sectorul agricol.

7. În cazul în care documentele se referă la cheltuieli pentru prestări de servicii efectuate de persoane fizice impuse pe bază de norme de venit, pentru a fi înregistrate în contabilitate, acestea trebuie să aibă la bază contracte sau convenții civile, încheiate în acest scop, precum și documentul prin care se face dovada plății (dispoziție de plată/încasare, chitanță, ordin de plată, după caz).

8. În conformitate cu prevederile Legii nr. 82/1991 , republicată, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare legea contabilității, contabilitatea se ține în limba română și în moneda națională. Contabilitatea operațiunilor efectuate în valută se ține atât în moneda națională, cât și în valută, potrivit reglementărilor elaborate în acest sens.

Prin valută se înțelege altă monedă decât moneda națională.

9. Documentele financiar-contabile pot fi întocmite și într-o altă limbă și altă monedă, dacă acest fapt este prevăzut expres printr-un act normativ.

10. Documentele contabile (registre, jurnale, fișe, note etc.) care servesc la prelucrarea, centralizarea și înregistrarea în contabilitate a operațiunilor economico-financiare consemnate în documentele justificative, întocmite manual sau prin utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor, trebuie să cuprindă elemente cu privire la:

- denumirea entității;
- data întocmirii documentului contabil;
- felul, numărul și data documentului justificativ;
- sumele corespunzătoare operațiunilor efectuate;
- conturile sintetice și analitice debitoare și creditoare;
- semnătura persoanei responsabile cu întocmirea documentelor contabile.

11. În condițiile în care documentele financiar-contabile (documentele justificative și documentele contabile) sunt întocmite și preluate în contabilitate prin utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor, semnătura nu constituie element obligatoriu. În astfel de situații trebuie să se stabilească prin proceduri proprii modalități de identificare a persoanelor care au inițiat, dispus și aprobat, după caz, efectuarea operațiunilor respective.

12. Documentele financiar-contabile pot fi prezentate ca documente pe suport hârtie sau în format electronic, cu condiția întocmirii acestora potrivit prezentelor norme.

Prin document în format electronic se înţelege documentul care conţine informaţiile prevăzute de prezentele norme şi care a fost emis şi primit în format electronic.

13. Înscrierea datelor în documente se face cu cerneală, cu pix cu pastă sau prin utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor, după caz.

14. În documentele financiar-contabile nu sunt admise ştersături, modificări sau alte asemenea procedee, şi nici lăsarea de spaţii libere între operaţiunile înscrise în acestea sau file lipsă.

Erorile se corectează prin tăierea cu o linie a textului sau a cifrei greşite, concomitent înscriindu-se alături textul sau cifra corectă.

Corectarea se face în toate exemplarele documentului şi se confirmă prin semnătura persoanei care a întocmit/corectat documentul, menţionându-se şi data efectuării corecturii.

15. În cazul documentelor financiar-contabile la care nu se admit corecturi, cum sunt cele pe baza cărora se primeşte, se eliberează sau se justifică numerarul, ori al altor documente pentru care normele de utilizare prevăd asemenea restricţii, documentul întocmit greşit se anulează şi se păstrează sau rămâne în carnetul respectiv.

La corectarea documentului justificativ în care se consemnează operaţii de predare-primire a valorilor materiale şi a mijloacelor fixe este necesară confirmarea, prin semnătură, atât a predătorului, cât şi a primitorului.

Grupele de mijloace fixe corespund categoriilor contabile de imobilizări corporale sau grupelor din Catalogul privind clasificarea şi duratele normale de funcţionare a mijloacelor fixe, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 2.139/2004 , cu modificările ulterioare.

16. În cazul completării documentelor prin utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor, corecturile sunt admise numai înainte de prelucrarea acestora. Documentele prezentate în listele de erori, anulări sau completări (pe baza cărora se fac modificări în fişiere sau în baza de date a entităţii) trebuie să fie semnate de persoanele împuternicite de conducerea entităţii.

17. În cazul în care prelucrarea documentelor financiar-contabile se face de către terţi (persoane fizice sau juridice), în relaţiile dintre terţi şi entităţile beneficiare este necesar ca, pentru efectuarea corespunzătoare a înregistrărilor în contabilitate, să se respecte următoarele reguli:

- documentele justificative să fie întocmite corect şi la timp de către entităţile beneficiare, acestea răspunzând de realitatea datelor înscrise în documentele respective;
- documentele contabile, întocmite de terţi pe baza documentelor justificative, trebuie predate entităţilor beneficiare, împreună cu documentele justificative, la termenele stabilite prin contractele sau convenţiile civile încheiate, terţii răspunzând de corectitudinea prelucrării datelor.

18. În vederea înregistrării în jurnale, fişe şi în celelalte documente contabile a operaţiunilor economico-financiare consemnate în documentele justificative, potrivit formelor de înregistrare în contabilitate utilizate de entităţi, se poate face contarea documentelor justificative, indicându-se simbolurile conturilor sintetice şi analitice, debitoare şi creditoare, în conformitate cu planul de conturi aplicabil.

19. Înregistrările în contabilitate se fac prin utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor sau manual.

20. Înregistrările în contabilitatea sintetică şi analitică se fac pe bază de documente justificative, fie document cu document, fie pe baza unui centralizator în care sunt înscrise mai multe documente justificative al căror conţinut se referă la operaţiuni de aceeaşi natură şi din aceeaşi perioadă.

În cazul operaţiunilor contabile pentru care nu se întocmesc documente justificative, înregistrările în contabilitate se fac pe bază de note de contabilitate care au la bază note justificative sau note de calcul, după caz.

În cazul stornărilor, pe documentul iniţial se menţionează numărul şi data notei de contabilitate prin care s-a efectuat stornarea operaţiunii, iar în nota de contabilitate de stornare se menţionează documentul, data şi numărul de ordine ale operaţiunii care face obiectul stornării.

21. Înregistrările în contabilitate se fac cronologic, prin respectarea succesiunii documentelor după data de întocmire sau de intrare a acestora în entitate şi sistematic, în conturi sintetice şi analitice, în conformitate cu regulile stabilite pentru fiecare formă de înregistrare în contabilitate.

22. Modelele documentelor financiar-contabile pot fi adaptate în funcţie de specificul şi necesităţile entităţilor, cu condiţia respectării conţinutului de informaţii prevăzut la pct. 2, respectiv pct. 10, precum şi a normelor de întocmire şi utilizare a acestora. Acestea pot fi pretipărite sau editate cu ajutorul sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor. Numărul de exemplare al documentelor financiar-contabile se stabileşte prin proceduri proprii, în funcţie de necesităţile entităţilor.

23. În situaţia în care activitatea de întocmire a documentelor financiar-contabile este încredinţată în baza unui contract de prestări de servicii unor persoane fizice sau juridice, normele proprii interne de întocmire şi utilizare a documentelor respective se adaptează în mod corespunzător, fiind obligatoriu să se prevadă în contract clauze referitoare la întocmirea şi utilizarea formularelor în aceste condiţii.

Entităţile pot stabili norme proprii de întocmire şi utilizare a documentelor financiar-

contabile, cu condiţia ca acestea să nu contravină reglementărilor legale în vigoare.

24. Entităţile vor asigura un regim intern de numerotare a documentelor financiar-contabile, astfel:

- persoanele care răspund de organizarea şi conducerea contabilităţii vor desemna, prin decizie internă scrisă, o persoană sau mai multe, după caz, care să aibă atribuţii privind alocarea şi gestionarea numerelor aferente;
- fiecare document va avea un număr de ordine sau o serie, după caz, număr sau serie ce trebuie să fie secvenţial(ă), stabilit(ă) de entitate. În alocarea numerelor se va ţine cont de structura organizatorică, respectiv gestiuni, puncte de lucru, sucursale etc.;
- entităţile vor emite proceduri proprii de stabilire şi/sau alocare de numere ori serii, după caz, prin care se va menţiona, pentru fiecare exerciţiu financiar, care este numărul sau seria de la care se emite primul document.

25. Factura este document justificativ care stă la baza înregistrării în contabilitate a operaţiunilor economice.

Pentru operaţiunile economice pentru care, conform prevederilor Codului fiscal, nu există obligaţia întocmirii facturii, înregistrarea în contabilitate a acestora se efectuează pe baza contractelor încheiate între părţi şi a documentelor financiar-contabile sau bancare care să ateste acele operaţiuni, cum sunt: aviz de însoţire a mărfii, chitanţă, dispoziţie de plată/ încasare, extras de cont bancar, notă de contabilitate etc., după caz.

26. Toate operaţiunile privind factura (întocmire, utilizare, arhivare, corectare, reconstituire) se efectuează conform prevederilor Codului fiscal şi ale Normelor metodologice de aplicare a acestuia.

B. Reconstituirea documentelor financiar-contabile pierdute, sustrase sau distruse

27. Pentru a putea fi înregistrate în contabilitate, operaţiunile economico-financiare trebuie să fie justificate cu documente originale, întocmite sau reconstituite potrivit prezentelor norme.

28. Pentru situaţii în care, prin reglementări speciale, se prevede că documentul original trebuie să fie păstrat la altă entitate, la înregistrarea în contabilitate se utilizează copia documentului respectiv.

29. Orice persoană care constată pierderea, sustragerea sau distrugerea unor documente justificative sau contabile are obligaţia să aducă la cunoştinţă, în scris, în termen de 24 de ore de la constatare, conducătorului entităţii (administratorului entităţii, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligaţia gestionării entităţii respective) situaţia constatată.

În termen de cel mult 3 zile lucrătoare de la primirea sesizării, conducătorul entităţii dispune încheierea unui proces-verbal care să cuprindă:

- datele de identificare a documentelor dispărute;
- numele şi prenumele persoanei responsabile cu păstrarea documentelor;
- data şi împrejurările în care s-a constatat lipsa documentelor respective.

Procesul-verbal se semnează de către:

- conducătorul entităţii;
- conducătorul compartimentului financiar-contabil al entităţii sau persoana împuternicită să îndeplinească această funcţie;
- persoana responsabilă cu păstrarea documentelor;
- şeful ierarhic al persoanei responsabile cu păstrarea documentelor, după caz.

Când dispariţia documentelor se datorează însuşi conducătorului entităţii, măsurile prevăzute de prezentele norme se iau de către ceilalţi membri ai consiliului de administraţie, după caz.

În condiţiile în care documentul pierdut, sustras sau distrus a fost întocmit de către entitate într-un singur exemplar, reconstituirea acestuia se face urmând aceleaşi proceduri prin care a fost întocmit documentul original, menţionându-se în antetul documentului că este reconstituit, şi stă la baza înregistrărilor în contabilitate.

30. Ori de câte ori dispariţia documentelor poate constitui infracţiune, se înştiinţează imediat organele de urmărire penală.

31. Reconstituirea documentelor se face pe baza unui "dosar de reconstituire".

Dosarul de reconstituire trebuie să conţină elementele care au legătură cu constatarea şi reconstituirea documentelor dispărute, şi anume:

- sesizarea scrisă a persoanei care a constatat dispariţia documentelor;
- procesul-verbal de constatare a pierderii, sustragerii sau distrugerii;
- dovada sesizării organelor de urmărire penală sau dovada sancţionării disciplinare a persoanei vinovate, după caz;
- dispoziţia scrisă a conducătorului entităţii pentru reconstituirea documentelor;
- o copie a documentelor reconstituite.

32. În cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă entitate, reconstituirea se va face de entitatea emitentă, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la entitatea emitentă. În acest caz, entitatea emitentă va trimite entităţii solicitante, în termen de cel mult 10 zile lucrătoare de la primirea cererii, documentul reconstituit.

33. Documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu şi vizibil menţiunea "DUPLICAT", cu specificarea numărului şi a datei dispoziţiei pe baza căreia s-a făcut reconstituirea.

Documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.

Nu se pot reconstitui documentele de cheltuieli nenominale (bonuri, bilete de călătorie nenominale etc.) pierdute, sustrase sau distruse înainte de a fi înregistrate în contabilitate.

34. Procedura de reconstituire în cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii documentelor financiar-contabile se va finaliza în termen de maximum 30 de zile de la constatare, iar, în caz de forţă majoră, în termen de 90 de zile de la constatarea încetării acesteia.

35. În cazul găsirii ulterioare a originalului, documentul reconstituit se anulează pe baza unui proces-verbal şi se păstrează împreună cu procesul-verbal, în dosarul de reconstituire.

C. Păstrarea şi arhivarea registrelor de contabilitate şi a celorlalte documente financiar-contabile

36. Entităţile au obligaţia păstrării în arhiva lor a registrelor de contabilitate, a celorlalte documente contabile, precum şi a documentelor justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate a operaţiunilor economico-financiare.

Păstrarea documentelor justificative, a registrelor de contabilitate şi a celorlalte documente financiar-contabile se face, după caz, la domiciliul fiscal, la sediul social sau la sediile secundare, pe hârtie sau pe suport electronic.

În cazul păstrării pe suport electronic a documentelor financiar-contabile, inclusiv a celor care au fost convertite din format hârtie în format electronic, nu este obligatorie aplicarea prevederilor Legii nr. 135/2007 privind arhivarea documentelor în formă electronică, republicată.

În cazul în care evidenţa contabilă este ţinută cu ajutorul programelor informatice, documentele financiar-contabile se pot păstra pe suporturi tehnice, pe durata termenelor prevăzute de legislaţia în vigoare, cu condiţia să poată fi listate în orice moment, în funcţie de necesităţile entităţii sau la cererea organelor de control.

37. Documentele financiar-contabile se pot păstra, în baza unor contracte de prestări de servicii, cu titlu oneros, şi de către operatori economici autorizaţi, potrivit legii, în prestarea de servicii arhivistice. Şi în acest caz răspunderea privind păstrarea documentelor financiar-contabile revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligaţia gestionării entităţii beneficiare.

Cu ocazia controalelor efectuate de organele abilitate, entităţile trebuie să prezinte, la cererea acestora, documentele solicitate.

38. Termenul de păstrare a statelor de salarii este de 50 de ani, iar termenul de păstrare a registrelor şi a celorlalte documente financiar-contabile este de 10 ani, cu începere de la data încheierii exerciţiului financiar în cursul căruia au fost întocmite, cu excepţia celor prevăzute la pct. 39 şi 40.

39. Documentele prevăzute în anexa nr. 4 la ordin se păstrează pe o perioadă de 5 ani în condiţiile în care necesităţile proprii ale entităţii nu impun păstrarea acestora pe o perioadă de timp mai mare.

40. Documentele financiar-contabile care atestă proveniența unor bunuri cu durată de viaţă mai mare de 5 ani se păstrează pe perioada corespunzătoare duratei de viaţă utilă a acestora.

41. În caz de încetare a activităţii societăţilor, documentele financiar-contabile se păstrează în conformitate cu prevederile Legii societăţilor nr. 31/1990 , republicată, cu modificările şi completările ulterioare, sau se predau la arhivele statului, în conformitate cu prevederile legale în materie, după caz.

42. Arhivarea documentelor financiar-contabile în format hârtie se face în conformitate cu prevederile legale şi cu respectarea următoarelor reguli generale:

- documentele se grupează în dosare, numerotate şi şnuruite;

- gruparea documentelor în dosare se face cronologic şi sistematic, în cadrul fiecărui exerciţiu financiar la care se referă acestea. Dosarele astfel arhivate se păstrează în spaţii amenajate în acest scop, asigurate împotriva degradării, distrugerii sau sustragerii, dotate cu mijloace de prevenire a incendiilor.

Evidenţa documentelor în arhivă se ţine cu ajutorul Registrului de evidenţă, potrivit Legii Arhivelor Naţionale nr. 16/1996 , republicată, în care sunt consemnate dosarele şi documentele intrate în arhivă, precum şi mişcarea acestora în decursul timpului.

43. Eliminarea din arhiva entităţii a documentelor financiar-contabile, al căror termen de păstrare prevăzut în prezentele norme a expirat, se face de către o comisie constituită potrivit procedurilor proprii ale entităţii. În această situaţie se întocmeşte un proces-verbal şi se consemnează scăderea documentelor eliminate din Registrul de evidenţă al arhivei.

D. Registrele de contabilitate

D.1. Registrele de contabilitate obligatorii pentru entităţile care conduc evidenţa contabilă pe baza regulilor contabilităţii în partidă dublă

44. Potrivit prevederilor legii contabilităţii, registrele de contabilitate obligatorii sunt: Registrul-jurnal (cod 14-1-1), Registrul-inventar (cod 14-1-2) şi Cartea mare (cod 14-1-3).

Registrele de contabilitate se utilizează în strictă concordanţă cu destinaţia acestora şi se prezintă în mod ordonat şi completate astfel încât să permită în orice moment identificarea şi controlul operaţiunilor contabile efectuate.

Registrele de contabilitate se pot prezenta sub formă de registre, foi volante sau listări informatice, după caz.

Numerotarea paginilor registrelor se face în ordine crescătoare, iar volumele se numerotează în ordinea completării lor.

45. Registrul-jurnal (cod 14-1-1) este un document contabil obligatoriu în care se înregistrează cronologic toate operaţiunile economico-financiare efectuate de entitate.

Operaţiunile de aceeaşi natură, realizate în acelaşi loc de activitate (atelier, secţie etc.), pot fi recapitulate într-un document centralizator, denumit jurnal auxiliar, care stă la baza înregistrării în Registrul-jurnal.

Entităţile pot utiliza jurnale auxiliare pentru: operaţiunile de casă şi bancă, decontările cu furnizorii, situaţia încasării-achitării facturilor etc.

Înregistrările din Registrul-jurnal trebuie să cuprindă elemente cu privire la: felul, numărul şi data documentului justificativ, explicaţii privind operaţiunile respective şi conturile sintetice debitoare şi creditoare în care s-au înregistrat sumele corespunzătoare operaţiunilor efectuate.

Entităţile care utilizează jurnale auxiliare pot înregistra în Registrul-jurnal sumele centralizate pe conturi, preluate din aceste jurnale. Registrul-jurnal se editează la cererea organelor de control şi pentru necesităţile entităţii.

46. Registrul-inventar (cod 14-1-2) este un document contabil obligatoriu în care se înregistrează elementele de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii, grupate în funcţie de natura lor, inventariate de entitate, potrivit legii.

Registrul-inventar se completează pe baza inventarierii faptice a fiecărui cont de activ şi de pasiv. Elementele de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii înscrise în Registrul-inventar au la bază listele de inventariere sau alte documente care justifică natura acestor elemente existente la sfârşitul exerciţiului financiar.

În cazul în care inventarierea are loc pe parcursul anului, în Registrul-inventar se înregistrează soldurile existente la data inventarierii, la care se adaugă rulajele intrărilor şi se scad rulajele ieşirilor de la data inventarierii până la data încheierii exerciţiului financiar.

47. Cartea mare (cod 14-1-3) este un document contabil obligatoriu în care se înregistrează lunar şi sistematic, prin regruparea conturilor, mişcarea şi existenţa tuturor elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii, la un moment dat. Acesta este un document contabil de sinteză şi sistematizare şi conţine simbolul contului şi al conturilor corespondente (debitoare sau creditoare), rulajul debitor şi creditor, precum şi soldul contului. Registrul Cartea mare poate conţine câte o filă pentru fiecare cont sintetic utilizat de entitate. Acest registru stă la baza întocmirii balanţei de verificare.

Registrul Cartea mare poate fi înlocuit cu Fişa de cont pentru operaţiuni diverse.

Listarea registrului Cartea mare se efectuează la cererea organelor de control, precum şi pentru necesităţile entităţii.

D.2. Registrele de contabilitate obligatorii pentru persoanele care conduc evidenţa contabilă pe baza regulilor contabilităţii în partidă simplă

48. Persoanele fizice care desfăşoară activităţi producătoare de venit, definite de Codul fiscal, ale căror venituri sunt determinate în sistem real şi care conduc evidenţa contabilă pe baza regulilor contabilităţii în partidă simplă întocmesc Registrul-jurnal de încasări şi plăţi (cod 14-1-1/b) şi Registrul-inventar (cod 14-1-2/b), reglementate prin Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 170/2015 pentru aprobarea reglementărilor contabile privind contabilitatea în partidă simplă.

49. Persoanele prevăzute la art. 2 lit. a) din Ordinul ministrului finanţelor publice nr. 170/2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind contabilitatea în partidă simplă şi care optează pentru ţinerea evidenţei contabile pe baza regulilor contabilităţii în partidă dublă întocmesc Registrul-jurnal (cod 14-1-1) şi Registrul-inventar (cod 14-1-2). Întocmirea, editarea şi păstrarea registrelor contabile şi a celorlalte documente financiar-contabile se efectuează conform prezentelor norme.

E. Formele de înregistrare în contabilitate

50. Formele de înregistrare în contabilitate reprezintă sistemul de registre, formulare şi documente contabile corelate între ele, care servesc la înregistrarea cronologică şi sistematică în contabilitate a operaţiunilor economico-financiare efectuate pe parcursul exerciţiului financiar.

51. Principalele forme de înregistrare în contabilitate a operaţiunilor economico-financiare în cazul unităţilor care conduc contabilitatea în partidă dublă sunt: "pe jurnale", "maestru-şah" şi forma combinată "maestru-şah cu jurnale".

52. În cadrul formei de înregistrare în contabilitate "pe jurnale", principalele registre şi formulare care se utilizează sunt:

- Registrul-jurnal (cod 14-1-1);
- Registrul-inventar (cod 14-1-2);
- Cartea mare (cod 14-1-3);
- jurnale auxiliare;
- Balanţa de verificare.

Registrul-jurnal (cod 14-1-1) se utilizează pentru înregistrarea cronologică a tuturor operaţiunilor economico-financiare consemnate în documentele justificative. Pentru operaţiunile care nu au la bază documente justificative se întocmeşte Nota de contabilitate (cod 14-6-2/A).

Notele de contabilitate au la bază note justificative sau note de calcul şi se înregistrează în mod cronologic în Registrul-jurnal.

Entităţile pot utiliza jurnale auxiliare pe feluri de operaţiuni, cum sunt: operaţiuni de casă şi bancă, operaţiuni privind decontările cu furnizorii, situaţia încasării-achitării facturilor, operaţiuni privind salariile şi contribuţia pentru asigurări sociale, protecţia socială a şomerilor şi asigurările de sănătate, alte operaţiuni.

Lunar sau la altă perioadă prevăzută de lege, în fiecare jurnal auxiliar se stabilesc totalurile sumelor debitoare sau creditoare înregistrate în cursul lunii (perioadei), totaluri care se înscriu în Registrul-jurnal.

Contabilitatea analitică se poate ţine fie direct pe aceste jurnale (pentru unele conturi), fie cu ajutorul altor formulare comune (fişa de cont analitic pentru valori materiale, fişa de cont pentru operaţiuni diverse etc.) sau specifice, folosite în acest scop.

Înregistrările în jurnale se fac în mod cronologic în tot cursul lunii (perioadei) sau numai la sfârşitul lunii (perioadei), fie direct pe baza documentelor justificative, fie pe baza documentelor centralizatoare întocmite pentru operaţiunile aferente lunii (perioadei) respective, care sunt consemnate cronologic în acestea.

Cartea mare (cod 14-1-3) este documentul de sistematizare contabilă care cuprinde toate conturile sintetice şi reflectă, la un moment dat, existenţa şi mişcarea tuturor elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii.

Cartea mare serveşte la stabilirea rulajelor lunare şi a soldurilor conturilor şi stă la baza întocmirii balanţei de verificare.

Pentru stabilirea rulajelor, în Cartea mare se preia rulajul creditor din jurnalul contului respectiv, iar rulajul debitor se stabileşte prin totalizarea sumelor preluate din coloanele de conturi corespondente ale jurnalelor.

Soldul debitor sau creditor al fiecărui cont se stabileşte în funcţie de rulajele debitoare şi creditoare ale contului respectiv, ţinându-se seama de soldul de la începutul anului, care se înscrie pe rândul destinat în acest scop.

Balanţa de verificare este documentul contabil utilizat pentru verificarea înregistrării corecte în contabilitate a operaţiunilor efectuate şi controlul concordanţei dintre contabilitatea sintetică şi cea analitică, precum şi principalul instrument pe baza căruia se întocmesc situaţiile financiare anuale şi raportările contabile stabilite potrivit legii.

53. În cadrul formei de înregistrare "maestru-şah", principalele registre şi formulare care se utilizează sunt:

- Registrul-jurnal (cod 14-1-1);
- Registrul-inventar (cod 14-1-2);
- Cartea mare (şah - cod 14-1-3/a);
- Balanţa de verificare.

Registrul-jurnal (cod 14-1-1) se utilizează pentru înregistrarea cronologică a tuturor operaţiunilor economico-financiare consemnate în documentele justificative, la fel ca în cazul formei de înregistrare "pe jurnale".

Cartea mare (şah - cod 14-1-3/a) este documentul de sistematizare a înregistrărilor contabile în conturile sintetice.

La sfârşitul lunii (perioadei), pentru fiecare cont sintetic din Cartea mare (şah) se stabilesc totaluri ale rulajului contului debitor sau creditor şi ale conturilor corespondente. Totalul sumelor conturilor corespondente trebuie să fie egale cu rulajul debitor sau creditor al contului respectiv.

Contabilitatea analitică se ţine cu ajutorul formularelor comune (fişa de cont pentru operaţiuni diverse, fişa de cont analitic pentru valori materiale) sau cu ajutorul formularelor specifice folosite în acest scop.

Balanţa de verificare se întocmeşte pe baza totalurilor preluate din Cartea mare (şah), respectiv din fişele deschise distinct pentru fiecare cont sintetic.

Pentru verificarea înregistrărilor în contabilitatea analitică se pot întocmi balanţe de verificare analitice.

54. În cazul utilizării formei de înregistrare combinată "maestru-şah cu jurnale", pe lângă formularele menţionate la forma de înregistrare "maestru-şah", se utilizează jurnalele auxiliare specifice formei de înregistrare "pe jurnale".

În Cartea mare (şah), pentru fiecare cont sintetic, totalurile lunare stabilite în jurnal se înscriu atât în coloana destinată rulajului debitor sau creditor, cât şi în coloanele conturilor corespondente.

F. Criteriile minimale privind programele informatice utilizate în activitatea financiar-contabilă

55. Sistemul informatic de prelucrare automată a datelor la nivelul fiecărei entităţi trebuie să asigure prelucrarea datelor înregistrate în contabilitate în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, controlul şi păstrarea acestora pe suporturi tehnice.

56. Programele informatice utilizate în activitatea financiar-contabilă trebuie să asigure listarea în orice moment a documentelor financiar-contabile solicitate de organele de control.

57. La elaborarea şi adaptarea programelor informatice vor fi avute în vedere următoarele:

a) cuprinderea în procedurile de prelucrare a reglementărilor în vigoare şi a posibilităţii de actualizare a acestor proceduri, în funcţie de modificările intervenite în legislaţie;

b) gestionarea pachetelor de produse-program, asigurarea protecţiei lor împotriva accesului neautorizat, realizarea confidenţialităţii datelor din sistemul informatic;

c) stabilirea tipului de suport pentru păstrarea datelor de intrare, intermediare sau de ieşire;

d) soluţionarea eventualelor erori care pot să apară în funcţionarea sistemului informatic;

e) verificarea completă sau prin sondaj a modului de funcţionare a procedurilor de prelucrare prevăzute de sistemul informatic;

f) verificarea totală sau prin sondaj a operaţiunilor economico-financiare înregistrate în contabilitate, astfel încât acestea să fie efectuate în concordanţă strictă cu prevederile actelor normative care le reglementează;

g) verificarea prin teste de control a programului informatic utilizat.

58. Sistemele informatice de prelucrare automată a datelor în domeniul financiar-contabil trebuie să răspundă la următoarele criterii considerate minimale:

a) să asigure concordanţa strictă a rezultatului prelucrărilor informatice cu prevederile actelor normative care le reglementează;

b) să precizeze tipul de suport care asigură prelucrarea datelor în condiţii de siguranţă;

c) fiecare dată înregistrată în contabilitate trebuie să se regăsească în conţinutul unui document, la care să poată avea acces atât beneficiarii, cât şi organele de control;

d) să asigure listele operaţiunilor efectuate în contabilitate pe bază de documente justificative, care să fie numerotate în ordine cronologică, interzicându-se inserări, intercalări, precum şi orice eliminări sau adăugări ulterioare;

e) să asigure reluarea automată în calcul a soldurilor conturilor obţinute anterior;

f) să asigure conservarea datelor pe o perioadă de timp care să respecte prevederile legii contabilităţii;

g) să precizeze procedurile şi suportul magnetic extern de arhivare a produselor-program, a datelor introduse, a situaţiilor financiare sau a altor documente, cu posibilitatea de reintegrare în sistem a datelor arhivate;

h) să nu permită inserări, modificări sau eliminări de date pentru o perioadă închisă;

i) să asigure următoarele elemente constitutive ale înregistrărilor contabile:

- data efectuării înregistrării contabile a operaţiunii;
- jurnalul de origine în care se regăsesc înregistrările contabile;
- numărul documentului justificativ sau contabil (atribuit de emitent);

j) să asigure confidenţialitatea şi protecţia informaţiilor şi a programelor prin parole, cod de identificare pentru accesul la informaţii, copii de siguranţă pentru programe şi informaţii;

k) să asigure listări clare, inteligibile şi complete, care să conţină următoarele elemente de identificare, în antet sau pe fiecare pagină, după caz:

- tipul documentului sau al situaţiei;
- denumirea entităţii;
- perioada la care se referă informaţia;
- datarea listărilor;
- paginarea cronologică;
- precizarea programului informatic şi a versiunii utilizate;

l) să asigure listarea ansamblului de situaţii financiare şi documente de sinteză necesare conducerii operative a entităţii;

m) să asigure respectarea conţinutului de informaţii prevăzut pentru documente;

n) să permită, în orice moment, reconstituirea conţinutului conturilor, listelor şi informaţiilor supuse verificării; toate soldurile conturilor trebuie să fie rezultatul unei liste de înregistrări şi al unui sold anterior al acelui cont; fiecare înregistrare trebuie să aibă la bază elemente de identificare a datelor supuse prelucrării;

o) să nu permită:

- deschiderea a două conturi cu acelaşi simbol;
- modificarea simbolului de cont în cazul în care au fost înregistrate date în acel cont;
- suprimarea unui cont în cursul exerciţiului financiar curent sau aferent exerciţiului financiar precedent, dacă acesta conţine înregistrări sau sold;
- editarea a două sau a mai multor documente de acelaşi tip, cu acelaşi număr şi conţinut diferit de informaţii în cadrul aceluiaşi exerciţiu financiar;

p) să permită suprimarea unui cont care nu are înregistrări pe parcursul a cel puţin 2 ani (exerciţii financiare), în mod automat sau manual;

q) să prevadă în documentaţia produsului informatic modul de organizare şi tipul sistemului de prelucrare:

- monopost sau multipost;
- monosocietate sau multisocietate;
- reţea de calculatoare;
- portabilitatea fişierelor de date;

r) să precizeze tipul de organizare pentru culegerea datelor:

- preluări pe loturi cu control ulterior;
- preluări în timp real cu efectuarea controlului imediat;
- combinarea celor două tipuri;

s) să permită culegerea unui număr nelimitat de înregistrări pentru operaţiunile contabile;

t) să posede documentaţia tehnică de utilizare a programelor informatice necesară exploatării optime a acestora;

u) să respecte reglementările în vigoare cu privire la securitatea datelor şi fiabilitatea sistemului informatic de prelucrare automată a datelor.

59. Contractele care stau la baza achiziţiei de programe informatice utilizate în activitatea financiar-contabilă trebuie să prevadă clauze privind întreţinerea şi adaptarea produselor livrate, precum şi clauze care să ateste că programele informatice nu permit modificarea procedurilor de prelucrare automată a datelor de către utilizatori.

60. Utilizatorul trebuie:

- să se asigure de perenitatea documentaţiei, a diferitelor versiuni ale produsului-program;
- să organizeze arhivarea datelor, programelor sau produselor de prelucrare astfel încât informaţiile să poată fi reprocesate;
- să deţină la sediul său, pe perioadă neprescrisă, manualul de utilizare complet şi actualizat al fiecărui produs-program utilizat.

61. Pe perioada neprescrisă se va organiza o gestiune a versiunilor, modificărilor, corecturilor şi schimbărilor de sistem informatic, produse-program şi sistem de calcul.

Dacă entitatea, în cursul acestei perioade, a schimbat sistemul de calcul, respectiv de prelucrare a datelor, trebuie să se efectueze o reconciliere între datele arhivate şi versiunile noi ale produselor-program şi ale echipamentelor de calcul.

Arhivele pe suport magnetic trebuie actualizate periodic pentru a asigura accesibilitatea datelor.

ANEXA 2

NORME SPECIFICE
de utilizare a documentelor financiar-contabile
NOMENCLATORUL
documentelor financiar-contabile

Nr. crt.	Denumire	Cod	
		bază	variantă
0	1	2	3
	I. REGISTRELE DE CONTABILITATE		
1.	Registrul-jurnal	14-1-1	
2.	Registrul-inventar	14-1-2	
3.	Cartea mare	14-1-3	
4.	- Cartea mare (şah)		14-1-3/a
	II. MIJLOACE FIXE		
5.	Registrul numerelor de inventar	14-2-1	
6.	Fişa mijlocului fix	14-2-2	
7.	Bon de mişcare a mijloacelor fixe	14-2-3 A	
8.	- Proces-verbal de scoatere din funcţiune a mijloacelor fixe/de declasare a unor bunuri materiale		14-2-3/aA
9.	Proces-verbal de recepţie	14-2-5	
10.	- Proces-verbal de recepţie provizorie		14-2-5/a
11.	- Proces-verbal de punere în funcţiune		14-2-5/b
	III. BUNURI DE NATURA STOCURILOR		
12.	Notă de recepţie şi constatare de diferenţe	14-3-1A	
13.	Bon de predare, transfer, restituire	14-3-3A	
14.	Bon de consum	14-3-4A	
15.	- Bon de consum (colectiv)		14-3-4/aA
16.	- Listă zilnică de alimente		14-3-4/dA
17.	Dispoziţie de livrare	14-3-5A	
18.	Aviz de însoţire a mărfii	14-3-6A	
19.	Fişă de magazie	14-3-8	
20.	Fişă de evidenţă a materialelor de natura obiectelor		

	de inventar în folosinţă	14-3-9	
21.	Listă de inventariere	14-3-12	
22.	- Listă de inventariere		14-3-12/b
23.	- Listă de inventariere (pentru gestiuni global-valorice)		14-3-12/a
	IV. MIJLOACE BĂNEŞTI ŞI DECONTĂRI		
24.	Chitanţă	14-4-1	
25.	- Chitanţă pentru operaţiuni în valută		14-4-1/a
26.	Dispoziţie de plată/încasare către casierie	14-4-4	
27.	Registru de casă		14-4-7A
28.	- Registru de casă		14-4-7/bA
29.	- Registru de casă (în valută)		14-4-7/aA
30.	- Registru de casă (în valută)		14-4-7/cA
31.	Borderou de achiziţie	14-4-13	
32.	- Borderou de achiziţie (de la producători individuali)*)		14-4-13/b
33.	Decont pentru operaţiuni în participaţie	14-4-14	
	V. SALARII ŞI ALTE DREPTURI DE PERSONAL		
34.	Stat de salarii	14-5-1	
35.	Ordin de deplasare (delegaţie)	14-5-4	
36.	- Ordin de deplasare (delegaţie) în străinătate (transporturi internaţionale)		14-5-4/a
37.	Decont de cheltuieli (pentru deplasări externe)	14-5-5	
38.	Decont de cheltuieli valutare (transporturi internaţionale)		14-5-5/a
	VI. CONTABILITATE GENERALĂ		
39.	Notă de debitare-creditare	14-6-1A	
40.	Notă de contabilitate	14-6-2A	
41.	Fişă de cont pentru operaţiuni diverse	14-6-22	
42.	- Fişă de cont pentru operaţiuni diverse (în valută şi în lei)		14-6-22/a
43.	Balanţă de verificare (cu patru egalităţi)	14-6-30	
44.	- Balanţă de verificare (cu patru egalităţi)		14-6-30/A
45.	- Balanţă de verificare (cu cinci egalităţi)		14-6-30/a
46.	- Balanţă de verificare (cu cinci egalităţi)		14-6-30/b1
47.	- Balanţă de verificare (cu cinci egalităţi)		14-6-30/b2
48.	- Balanţă de verificare (cu şase egalităţi)		14-6-30/b
49.	- Balanţă analitică a stocurilor		14-6-30/c
	VII. ALTE SUBACTIVITĂŢI		
50.	Situaţia activelor gajate sau ipotecate	14-8-1	
51.	- Situaţia bunurilor sechestrate		14-8-1/a
52.	Decizie de imputare	14-8-2	
53.	- Angajament de plată		14-8-2/a

*) Conform art. 20 lit. a) din Legea nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol, după data de 2 mai 2015 (180 de zile de

data intrării în vigoare a Legii nr. 145/2014) se interzice utilizarea borderoului de achiziţie (de la producători individuali) (cod 14-4-13/b) pentru achiziţiile de la producătorii agricoli, persoane fizice, definiţi potrivit prevederilor respectivei legi.

GRUPA I

REGISTRELE DE CONTABILITATE

REGISTRUL-JURNAL

(Cod 14-1-1)

Registrul-jurnal este documentul contabil obligatoriu în care se înregistrează cronologic toate operaţiunile economico-financiare efectuate de entitate.

Registrul-jurnal se întocmeşte lunar prin înregistrarea cronologică a documentelor financiar-contabile în care se reflectă mişcarea elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii ale entităţii.

În cazul în care o entitate are subunităţi dispersate teritorial care conduc contabilitatea până la balanţă de verificare, Registrul-jurnal se întocmeşte de către subunităţi.

Numerotarea paginilor registrului se face în ordine crescătoare, iar volumele se numerotează în ordinea completării lor.

În condiţiile conducerii contabilităţii cu ajutorul sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor, fiecare operaţiune economico-financiară se înregistrează prin articole contabile, în mod cronologic, după data de întocmire sau de intrare a documentelor în entitate.

În cazul în care entitatea foloseşte jurnale auxiliare, în Registrul-jurnal se poate trece totalul lunar al fiecăruia.

În coloana 1 se înscrie numărul curent al operaţiunilor înregistrate începând de la 1 ianuarie, sau de la începutul activităţii, până la sfârşitul exerciţiului financiar, sau încetarea activităţii.

În coloana 2 se trece data (anul, luna, ziua) când se efectuează înregistrarea în registru.

În coloana 3 se trece felul, numărul şi data documentului justificativ care stă la baza operaţiunilor economice (factura, chitanţa etc.) sau ale jurnalului auxiliar (jurnalul privind operaţiunile de casă şi bancă, jurnalul decontărilor cu furnizorii etc.).

În coloana 4 se înscriu explicaţiile în legătură cu operaţiunea respectivă. Această coloană se completează numai atunci când este cazul.

În coloanele 5 şi 6 se trece simbolul conturilor debitoare şi, respectiv, creditoare.

În coloanele 7 şi 8 se trec sumele totale, debitoare şi creditoare din documentul justificativ.

Sumele debitoare şi sumele creditoare se totalizează lunar.

Registrul-jurnal se editează la cererea organelor de control şi pentru necesităţile entităţii.

REGISTRUL-INVENTAR

(Cod 14-1-2)

Registrul-inventar serveşte ca document contabil obligatoriu de înregistrare a rezultatelor inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii.

Registrul-inventar se întocmeşte la începutul activităţii, la sfârşitul exerciţiului financiar sau cu ocazia încetării activităţii, fără ştersături şi fără spaţii libere, pe baza datelor cuprinse în listele de inventariere şi, respectiv, în procesele-verbale de inventariere a elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii, prin gruparea acestora pe conturi sau grupe de conturi, după caz.

Registrul-inventar se completează pe baza inventarierii faptice a elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii grupate după natura lor, conform posturilor din bilanţ. În cazul în care inventarierea are loc pe parcursul anului, datele rezultate din operaţiunea de inventariere se actualizează cu intrările şi ieşirile din perioada cuprinsă între data inventarierii şi data încheierii exerciţiului financiar, datele actualizate fiind apoi cuprinse în Registrul-inventar. Operaţiunea de actualizare a datelor rezultate din inventariere se va efectua astfel încât la sfârşitul exerciţiului financiar să fie reflectată situaţia reală a elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii.

Creanţele şi obligaţiile faţă de terţi sunt supuse inventarierii pe baza confirmării extraselor soldurilor conturilor analitice debitoare şi creditoare, sau a punctajelor reciproce, în funcţie de necesităţi.

În cazul încetării activităţii, Registrul-inventar se completează cu valoarea elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii inventariate faptic la acea dată.

În cazul în care o entitate are subunităţi dispersate teritorial care conduc contabilitatea până la nivel de balanţă de verificare, Registrul-inventar se întocmeşte de către subunităţi.

În coloana 1 se înscrie numărul curent al operaţiunilor înregistrate în ordine cronologică, de la deschiderea registrului până la sfârşitul exerciţiului financiar, sau încetarea activităţii.

În coloana 2 vor fi recapitulate elementele inventariate, detaliat pe fiecare cont de activ şi de pasiv, conturile de valori materiale putând fi defalcate pe gestiuni.

În coloana 3 se înscrie valoarea contabilă a elementelor inventariate. Valoarea contabilă a unui activ este valoarea la care acesta este recunoscut după ce se deduc amortizarea acumulată, pentru activele amortizabile şi ajustările acumulate din depreciere sau pierdere de valoare.

În coloana 4 se înscrie valoarea de inventar a elementelor de natura activelor, datoriilor şi

capitalurilor proprii, stabilită cu ocazia evaluării la inventariere (pe baza listelor de inventariere şi a proceselor-verbale de inventariere).

În coloana 5 se trec diferenţele din evaluare, calculate ca diferenţă între valoarea contabilă şi valoarea de inventar.

În coloana 6 se menţionează cauzele diferenţelor (deprecieri, dezmembrări, dezasortări, calamităţi, terţi neidentificaţi etc.).

CARTEA MARE

(Cod 14-1-3)

Cartea mare este documentul contabil care stă la baza:

- stabilirii rulajelor lunare şi a soldurilor pe conturi sintetice, la entităţile care aplică forma de înregistrare "pe jurnale";
- verificării înregistrărilor contabile efectuate;
- întocmirii balanţei de verificare.

Se întocmeşte lunar, pe măsura înregistrării operaţiunilor, pentru debitul şi, respectiv, pentru creditul fiecărui cont sintetic.

Se completează pe baza documentelor justificative, documentelor centralizatoare şi jurnalelor, după caz, astfel:

- rulajul creditor se reportează din jurnalul contului respectiv, într-o singură sumă, fără desfăşurarea pe conturi corespondente;
- sumele cu care a fost debitat contul respectiv în diverse jurnale se reportează din acele jurnale, obţinându-se defalcarea rulajului debitor pe conturi corespondente;
- soldul debitor sau creditor al fiecărui cont se stabileşte în funcţie de rulajele debitoare şi creditoare ale contului respectiv, ţinându-se seama de soldul de la începutul exerciţiului financiar (care se înscrie pe rândul destinat în acest scop).

Registrul Cartea mare poate fi înlocuit cu Fişa de cont pentru operaţiuni diverse.

CARTEA MARE

(ŞAH - Cod 14-1-3/a)

Cartea mare (şah) este documentul contabil care se utilizează pentru: ţinerea contabilităţii sintetice a operaţiunilor economico-financiare la entităţile care utilizează forma de înregistrare contabilă "maestru-şah".

Cartea mare (şah) serveşte la întocmirea balanţei de verificare a conturilor sintetice.

Aceasta se întocmeşte lunar, separat pentru debitul şi separat pentru creditul fiecărui cont sintetic, pe măsura înregistrării operaţiunilor.

Cartea mare (şah) se completează pe baza documentelor justificative, documentelor centralizatoare şi a notelor de contabilitate.

La începutul exerciţiului financiar, la deschiderea fişelor, pe primul rând al coloanei "Suma" se înregistrează soldul iniţial, pe baza balanţei conturilor sintetice încheiată la finele exerciţiului financiar precedent. Soldul înscris în fişă se barează şi apoi se efectuează înregistrarea operaţiunilor lunii ianuarie/prima lună a exerciţiului financiar.

Registrul Cartea mare (şah) poate fi înlocuit cu Fişa de cont pentru operaţiuni diverse.

GRUPA a II-a

MIJLOACE FIXE

REGISTRUL NUMERELOR DE INVENTAR

(Cod 14-2-1)

Registrul numerelor de inventar este utilizat pentru atribuirea numerelor de inventar mijloacelor fixe (imobilizărilor corporale) existente în entitate, în vederea identificării lor.

În Registrul numerelor de inventar se înregistrează cronologic mijloacele fixe intrate în entitate.

Se poate folosi câte un registru pentru fiecare grupă de mijloace fixe, sau un registru pentru mai multe grupe, în funcţie de numărul mijloacelor fixe existente şi al celor care urmează a intra în entitate.

Grupele de mijloace fixe corespund categoriilor contabile de imobilizări corporale sau grupelor din Catalogul privind clasificarea şi duratele normale de funcţionare a mijloacelor fixe, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 2.139/2004 , cu modificările şi completările ulterioare.

În scopul asigurării controlului asupra existenţei mijloacelor fixe, se atribuie fiecărui mijloc fix, care constituie obiect de evidenţă, un număr de inventar în momentul intrării în entitate (cu excepţia celor luate cu chirie), care se consemnează în Registrul numerelor de inventar.

Numerotarea mijloacelor fixe în cadrul registrului se face, de regulă, în ordinea succesivă a numerelor şi/sau pe grupe de mijloace fixe.

Numărul de inventar atribuit unui mijloc fix urmează să fie trecut în toate documentele care privesc mijlocul fix respectiv.

Modul de numerotare a mijloacelor fixe precum şi modul de imprimare a numărului de inventar atribuit se stabilesc prin proceduri proprii ale entităţii.

FISA MIJLOCULUI FIX

(Cod 14-2-2)

Fişa mijlocului fix serveşte ca document pentru evidenţa analitică a mijloacelor fixe.

Fişa mijlocului fix se întocmeşte pentru fiecare mijloc fix.

În cazul mijloacelor fixe de aceeaşi natură şi de aceeaşi valoare, care au aceleaşi cote de

amortizare şi sunt puse în funcţiune în aceeaşi lună, poate fi întocmită o singură fişă a mijloacelor fixe.

Se păstrează pe grupe de mijloace fixe, în ordinea codurilor din clasificarea imobilizărilor corporale conform legislaţiei în vigoare, iar în cadrul acestora, fişele mijloacelor fixe se grupează pe locuri de folosinţă.

Fişele mijloacelor fixe scoase din funcţiune sau transferate se arhivează.

Fişa mijlocului fix se completează pe baza documentelor justificative privind mişcarea mijloacelor fixe sau modificarea valorii de intrare a acestora, ca urmare a completării, îmbunătăţirii, modernizării sau reevaluării lor.

BON DE MIŞCARE A MIJLOACELOR FIXE

(Cod 14-2-3A)

Bonul de mişcare a mijloacelor fixe serveşte ca:

- document justificativ de predare-primire a mijloacelor fixe între două locuri de folosinţă ale entităţii;

- document de însoţire a mijloacelor fixe pe timpul transportului de la secţia sau subunitatea predătoare la cea primitoare;

- document justificativ de înregistrare în evidenţa responsabilului cu mijloacele fixe la locurile de folosinţă şi în contabilitate.

PROCES-VERBAL DE SCOATERE DIN FUNCŢIUNE A MIJLOACELOR FIXE/DE DECLASARE A UNOR BUNURI MATERIALE

(Cod 14-2-3/aA)

Serveşte ca:

- document de constatare a îndeplinirii condiţiilor necesare scoaterii din funcţiune a mijloacelor fixe, de scoatere din uz a materialelor de natura obiectelor de inventar în folosinţă şi de declasare a unor bunuri materiale, altele decât mijloacele fixe, potrivit dispoziţiilor legale;

- document de consemnare a scoaterii efective din funcţiune a mijloacelor fixe, de scoatere din uz a materialelor de natura obiectelor de inventar în folosinţă sau de declasare a altor bunuri materiale;

- document de predare la magazie a ansamblelor, subansamblelor, pieselor componente şi materialelor rezultate din scoaterea efectivă din funcţiune a mijloacelor fixe;

- document justificativ de înregistrare în evidenţa magaziilor (depozitelor) şi în contabilitate.

Formularul se completează de către comisia constituită în acest scop, după caz, astfel:

- capitolele I şi II, cu constatările şi concluziile rezultate din analiza documentaţiei primite şi din verificarea stării mijloacelor fixe propuse a fi scoase din funcţiune, scoaterii din uz a materialelor de natura obiectelor de inventar sau a altor bunuri materiale propuse pentru declasare;

- capitolul III, după aprobarea propunerilor şi efectuarea scoaterii din funcţiune, din uz sau declasării, cu informaţii referitoare la ansamblele, subansamblele, piesele, componentele şi materialele rezultate.

În cazul scoaterii din funcţiune a mijloacelor fixe, numărul de inventar se va trece la capitolul II în coloana "Denumirea". În situaţia în care capitolul III se completează în alte exerciţii financiare, este necesar să se întrunească o nouă comisie care să întocmească un nou proces-verbal de scoatere din funcţiune a mijloacelor fixe/de declasare a unor bunuri materiale, care să confirme datele completate în acest capitol.

PROCES-VERBAL DE RECEPŢIE

(Cod 14-2-5)

PROCES-VERBAL DE RECEPŢIE PROVIZORIE

(Cod 14-2-5/a)

PROCES-VERBAL DE PUNERE ÎN FUNCŢIUNE

(Cod 14-2-5/b)

Serveşte ca:

- document de înregistrare în evidenţa operativă şi în contabilitate;

- document de consemnare a stadiului în care se află obiectivul de investiţii;

- document de aprobare a recepţiei (cod 14-2-5);

- document de constatare a îndeplinirii condiţiilor de recepţie provizorie a obiectivului de investiţii (cod 14-2-5/a);

- document de aprobare a recepţiei provizorii a obiectivului de investiţii (cod 14-25/a);

- document de punere în funcţiune a obiectivului de investiţii (cod 14-2-5/b).

Se întocmeşte la data punerii în funcţiune a mijlocului fix, astfel:

- Procesul-verbal de recepţie (cod 14-2-5) se întocmeşte pentru mijloacele fixe independente care nu necesită montaj şi nici probe tehnologice, acestea considerându-se puse în funcţiune la data achiziţionării lor;

- Procesul-verbal de recepţie provizorie (cod 14-2-5/a) se întocmeşte pentru utilajele care necesită montaj, dar care nu necesită probe tehnologice, produse cu ciclu lung de fabricaţie care depăşesc un exerciţiu financiar/bugetar, realizate pe faze de fabricaţie, precum clădirile şi construcţiile speciale care nu deservesc procese tehnologice, acestea considerându-se puse în funcţiune la data terminării montajului, respectiv la data terminării construcţiei;

- Procesul-verbal de punere în funcţiune (cod 14-2-5/b) se întocmeşte pentru utilajele şi instalaţiile care necesită montaj şi probe tehnologice, precum şi clădirile şi construcţiile speciale care deservesc procese tehnologice, acestea considerându-se puse în funcţiune la terminarea probelor tehnologice.

GRUPA a III-a

BUNURI DE NATURA STOCURILOR

NOTĂ DE RECEPŢIE ŞI CONSTATARE DE DIFERENŢE

(Cod 14-3-1A)

Nota de recepţie şi constatare de diferenţe (NIR) serveşte ca:

- document pentru recepţia bunurilor aprovizionate;
- document justificativ pentru încărcare în gestiune;
- document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Nota de recepţie şi constatare de diferenţe se foloseşte ca document de recepţie obligatoriu numai în cazul:

- bunurilor materiale cuprinse într-o factură sau aviz de însoţire a mărfii, care fac parte din gestiuni diferite;
- bunurilor materiale primite spre prelucrare, în custodie sau în păstrare;
- bunurilor materiale procurate de la persoane fizice;
- bunurilor materiale care sosesc neînsoţite de documente de livrare;
- bunurilor materiale care prezintă diferenţe la recepţie;
- mărfurilor intrate în gestiunile la care evidenţa se ţine la preţ de vânzare.

În cazurile în care nu este obligatorie întocmirea NIR-ului, recepţia şi încărcarea în gestiune, după caz, şi înregistrarea în contabilitate se fac pe baza documentului de livrare care însoţeşte transportul (factura, avizul de însoţire a mărfii etc.).

În cazul în care bunurile materiale sosesc în tranşe, se întocmeşte câte un formular pentru fiecare tranşă, care se anexează apoi la factură sau la avizul de însoţire a mărfii.

În condiţiile în care nu se înscriu datele valorice în Nota de recepţie şi constatare de diferenţe, este obligatoriu ca acestea să se regăsească într-un alt document justificativ care stă la baza înregistrării în contabilitate a valorii bunurilor.

În situaţia în care se constată diferenţe la recepţie, entităţile trebuie să stabilească prin proceduri proprii informaţiile care trebuie să fie înscrise în Nota de recepţie şi constatare de diferenţe (ex: cantitatea şi valoare constatate plus/minus, persoanele care au făcut recepţia şi alte menţiuni, în funcţie de necesităţi).

BON DE PREDARE, TRANSFER, RESTITUIRE

(Cod 14-3-3A)

Bonul de predare, transfer, restituire (pentru produse finite, materiale refolosibile, semifabricate, materiale nefolosite) serveşte ca:

- document justificativ pentru încărcare/descărcare în/din gestiune;
- document justificativ de înregistrare în contabilitate.

În situaţia în care se foloseşte ca bon de predare la magazie a produselor finite, materialelor refolosibile, semifabricatelor, materialelor nefolosite se întocmeşte pe măsura predării acestora la magazie, de către secţie, atelier etc.

În cazul utilizării ca bon de transfer între două gestiuni aflate în incinta entităţii, bonul de predare, transfer, restituire se întocmeşte pe măsură ce se efectuează transferul. Transferul se efectuează numai între gestiuni din incinta aceleiaşi entităţi. În cazul gestiunilor dispersate teritorial se întocmeşte Aviz de însoţire a mărfii (cod 14-3-6A).

În cazul utilizării ca bon de restituire se întocmeşte pe măsura restituirii la magazie a valorilor materiale.

BON DE CONSUM

(Cod 14-3-4A)

BON DE CONSUM

(colectiv - Cod 14-3-4/aA)

Bonul de consum serveşte ca:

- document de eliberare din magazie a materialelor;
- document justificativ de scădere din gestiune;
- document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Se întocmeşte pe măsura eliberării materialelor din magazie pentru consum.

LISTĂ ZILNICĂ DE ALIMENTE

(Cod 14-3-4/dA)

Listă zilnică de alimente serveşte:

- la stabilirea meniurilor zilnice;
- la calculul alocaţiei de hrană şi urmărirea încadrării în nivelul acesteia;
- ca document pentru eliberarea din magazie a alimentelor necesare pregătirii hranei;
- ca document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Se întocmeşte de către cantinele de pe lângă instituţiile publice (învăţământ, sănătate, asistenţă socială etc.), organizaţii fără scop patrimonial finanţate din alocaţii bugetare etc.

Documentul se completează de către persoana desemnată de ordonatorul de credite sau conducătorul entităţii, pe baza centralizatorului întocmit pe meniuri.

DISPOZIŢIE DE LIVRARE

(Cod 14-3-5A)

Dispoziţia de livrare serveşte ca:

- document pentru eliberarea din magazie a produselor, mărfurilor sau a altor valori materiale destinate vânzării, a bunurilor cedate cu titlu gratuit sau acordate pentru stimularea vânzării, după caz;
- document justificativ de scădere din gestiunea magaziei predătoare;
- document de bază pentru întocmirea avizului de însoţire a mărfii sau a facturii, după caz;
- document justificativ de înregistrare în contabilitate.

AVIZ DE ÎNSOŢIRE A MĂRFII

(Cod 14-3-6A)

Avizul de însoţire a mărfii serveşte ca:

- document de însoţire a mărfii pe timpul transportului, după caz;
- document ce stă la baza întocmirii facturii, după caz;
- dispoziţie de transfer al valorilor materiale de la o gestiune la alta, dispersate teritorial, ale aceleiaşi entităţi;
- document de primire în gestiune, după caz;
- document de descărcare din gestiune a bunurilor cedate cu titlu gratuit.

Avizul de însoţire a mărfii se întocmeşte de către entităţile care nu au posibilitatea întocmirii facturii în momentul livrării produselor, mărfurilor sau altor valori materiale, precum şi în alte situaţii stabilite prin procedurile proprii ale entităţii.

În condiţiile în care datele valorice (preţul unitar şi valoarea) nu se înscriu în Avizul de însoţire a mărfii, aceste date trebuie să se regăsească într-un alt document justificativ care stă la baza înregistrării în contabilitate a valorii bunurilor.

În cazul transferului de bunuri între gestiunile aceleiaşi entităţi, dispersate teritorial, precum şi al transportului bunurilor cedate cu titlu gratuit (mostre, bunuri date pentru stimularea vânzării sau testări la locul de desfacere, premii, materiale promoţionale etc.), Avizul de însoţire a mărfii va purta menţiunea "Fără factură", după caz.

Pe Avizul de însoţire a mărfii emis pentru valori materiale trimise pentru prelucrare la terţi se face menţiunea "Pentru prelucrare la terţi".

În alte situaţii decât cele prevăzute mai sus se face menţiunea cauzei pentru care s-a întocmit Avizul de însoţire a mărfii şi nu factura.

FIŞĂ DE MAGAZIE

(Cod 14-3-8)

Fişa de magazie serveşte ca document de evidenţă a intrărilor, ieşirilor şi stocurilor de bunuri materiale.

Fişele de magazie se ţin pe fiecare loc de depozitare a valorilor materiale, pe feluri de materiale, ordonate pe conturi, grupe, eventual subgrupe, sau în ordine alfabetică.

Pentru valori materiale primite spre prelucrare de la terţi sau în custodie se întocmesc fişe distincte, care se ţin separat de cele aferente propriilor valori materiale.

Înregistrările în fişele de magazie se fac document cu document.

FIŞĂ DE EVIDENŢĂ A MATERIALELOR DE NATURA OBIECTELOR DE INVENTAR ÎN FOLOSINŢĂ

(Cod 14-3-9)

Serveşte ca document de evidenţă a materialelor de natura obiectelor de inventar, date în folosinţa personalului, până la scoaterea lor din uz.

Se întocmeşte pe măsura dării în folosinţă a bunurilor, pentru fiecare persoană care le primeşte.

LISTA DE INVENTARIERE

(Cod 14-3-12) şi (Cod 14-3-12/b)

LISTA DE INVENTARIERE

(pentru gestiuni global-valorice - Cod 14-3-12/a)

Lista de inventariere serveşte ca:

- document pentru inventarierea bunurilor aflate în gestiunile entităţii;
- document pentru stabilirea lipsurilor şi plusurilor de bunuri (imobilizări, stocuri materiale) şi a altor valori (elemente de trezorerie etc.);
- document justificativ de înregistrare în evidenţa magaziilor (depozitelor) şi în contabilitate a plusurilor şi minusurilor constatate;
- document pentru întocmirea Registrului-inventar;
- document pentru determinarea ajustărilor pentru depreciere/pierdere de valoare;
- document centralizator al operaţiunilor de inventariere.

Se întocmeşte la locurile de depozitare, anual sau în situaţiile prevăzute de dispoziţiile legale, de către comisia de inventariere, pe gestiuni, conturi de valori materiale, eventual grupe sau subgrupe, separat pentru bunurile entităţii şi separat pentru cele aparţinând altor entităţi, aflate asupra personalului entităţii la data inventarierii, primite pentru prelucrare etc. şi se semnează de către membrii comisiei de inventariere şi de către gestionar.

În cazul bunurilor primite în custodie şi/sau consignaţie, pentru prelucrare etc., o copie a Listei de inventariere se înaintează entităţii care deţine bunurile respective.

Listele de inventariere întocmite pentru bunurile aparţinând altor entităţi trebuie să conţină, pe lângă elementele comune (felul materialului sau produsului finit, cantitatea, valoarea

etc.), numărul şi data actului de predare-primire.

GRUPA a IV-a

MIJLOACE BĂNEŞTI ŞI DECONTĂRI

CHITANŢA

(Cod 14-4-1)

CHITANŢA PENTRU OPERAŢIUNI ÎN VALUTA

(Cod 14-4-1/a)

Chitanţa şi chitanţa pentru operaţiuni în valută sunt documente justificative de înregistrare în registrul de casă/registrul de casă în valută şi în contabilitate a încasărilor şi plăţilor efectuate în numerar (lei/valută), precum şi a depunerilor de sume la casieria entităţii.

În condiţiile în care sumele înscrise în chitanţă sunt aferente livrărilor de bunuri sau prestărilor de servicii scutite fără drept de deducere conform prevederilor din Codul fiscal, formularul de chitanţă este documentul justificativ care stă la baza înregistrării veniturilor în contabilitate.

În condiţiile utilizării aparatelor de marcat electronice fiscale, în conformitate cu prevederile legale, documentul în baza căruia se înregistrează în contabilitate veniturile aferente încasărilor zilnice este Raportul fiscal de închidere zilnică, respectiv Registrul special întocmit în condiţiile defectării aparatelor de marcat electronice fiscale.

Se întocmeşte pentru fiecare sumă încasată, de către casierul entităţii şi se semnează de acesta pentru primirea sumei. semnează de acesta pentru primirea sumei.

DISPOZIŢIE DE PLATĂ/ÎNCASARE CĂTRE CASIERIE

(Cod 14-4-4)

Dispoziţia de plată/încasare către casierie serveşte ca:

- dispoziţie pentru casierie, în vederea achitării în numerar a unor sume, potrivit dispoziţiilor legale, inclusiv a avansurilor aprobate pentru cheltuieli de deplasare, precum şi a diferenţei de încasat de către titularul de avans în cazul justificării unor sume mai mari decât avansul primit, pentru procurare de materiale etc.;

- dispoziţie pentru casierie, în vederea încasării în numerar a unor sume care nu reprezintă venituri din activitatea de exploatare, potrivit dispoziţiilor legale;

- document justificativ de înregistrare în Registrul de casă şi în contabilitate, în cazul plăţilor în numerar efectuate fără alt document justificativ.

Dispoziţia de plată/încasare către casierie se întocmeşte:

- în cazul utilizării ca dispoziţie de plată, când nu există alte documente prin care se dispune plata (ex.: stat de salarii sau lista de avans chenzinal etc.);

- în cazul utilizării ca dispoziţie de plată a avansurilor pentru cheltuielile de deplasare, procurare de materiale etc.;

- în cazul utilizării ca dispoziţie de încasare, când nu există alte documente prin care se dispune încasarea (avize de plată, somaţii de plată etc.).

REGISTRUL DE CASĂ

(Cod 14-4-7A şi Cod 14-4-7bA)

REGISTRUL DE CASĂ

(în valută - Cod 14-4-7/aA şi Cod 14-4-7/cA)

Registrul de casă serveşte ca:

- document de înregistrare operativă a încasărilor şi plăţilor în numerar (lei sau valută), efectuate prin casieria entităţii;

- document de stabilire, la sfârşitul fiecărei zile, a soldului de casă;

- document de înregistrare în contabilitate a operaţiunilor de casă.

Registrul de casă se întocmeşte zilnic, pe baza documentelor justificative de încasări şi plăţi.

BORDEROU DE ACHIZIŢIE

(Cod 14-4-13)

BORDEROU DE ACHIZIŢIE

(de la producători individuali)

(Cod 14-4-13/b)*)

---

*) Conform art. 20 lit. a) din Legea nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol, după data de 2 mai 2015 (180 de zile de data intrării în vigoare a Legii nr. 145/2014) se interzice utilizarea borderoului de achiziţie (de la producători individuali) (cod 14-4-13/b) pentru achiziţiile de la producătorii agricoli, persoane fizice, definiţi potrivit prevederilor respectivei legi.

Borderoul de achiziţie serveşte ca:

- document de înregistrare în gestiune a bunurilor cumpărate de la persoane fizice;

- document justificativ de înregistrare în contabilitate a valorii bunurilor cumpărate;

- document pentru justificarea sumelor primite ca avans spre decontare pentru achiziţii sau pentru decontarea sumelor plătite pentru achiziţii de la persoane fizice.

Borderoul de achiziţie se întocmeşte de către persoana care efectuează aprovizionarea cu bunuri de la persoane fizice, în momentul achiziţiei.

DECONT PENTRU OPERAŢIUNI ÎN PARTICIPAŢIE

(Cod 14-4-14)

Decontul pentru operaţiuni în participaţie se utilizează în toate domeniile de activitate în care se efectuează operaţiuni în participaţie.

Acesta serveşte ca document pe baza căruia se decontează cheltuielile şi veniturile realizate din operaţiuni în participaţie, precum şi sumele virate între asociaţi.

Se întocmeşte de către entitatea care ţine contabilitatea asocierii în participaţie, lunar, pe fiecare asociat, cu veniturile şi cheltuielile ce revin acestuia, pentru înregistrarea în contabilitatea proprie, potrivit cotelor prevăzute în contractele de asociere încheiate. Cheltuielile şi veniturile vor fi grupate pe conturi din clasele de conturi de cheltuieli şi venituri, potrivit planului de conturi aplicabil.

În decont se înscriu şi alte transferuri, reprezentând valoarea mijloacelor băneşti, a profitului realizat, amortizarea mijloacelor fixe şi alte sume rezultate din operaţiunile în participaţie.

GRUPA a V-a

SALARII SI ALTE DREPTURI DE PERSONAL

STAT DE SALARII

(Cod 14-5-1)

Statul de salarii serveşte ca:

- document pentru calculul drepturilor băneşti cuvenite salariaţilor, precum şi al contribuţiilor şi al altor sume datorate;
- document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Statul de salarii se întocmeşte lunar, pe baza documentelor de evidenţă a timpului lucrat efectiv, a evidenţei şi a documentelor privind reţinerile legale, a listelor de avans chenzinal, concediilor de odihnă, a certificatelor medicale etc..

Statul de salarii se semnează, pentru confirmarea exactităţii calculelor, de către persoana care determină salariul cuvenit şi întocmeşte statul de salarii.

Plăţile făcute în cursul lunii, cum sunt: avansul chenzinal, lichidările, indemnizaţiile de concediu etc. se includ în statele de salarii, pentru a cuprinde astfel întreaga sumă a salariilor calculate şi toate reţinerile legale din perioada de decontare respectivă.

ORDIN DE DEPLASARE

(DELEGAŢIE - Cod 14-5-4)

Ordinul de deplasare (delegaţie) serveşte ca:

- dispoziţie către persoana delegată să efectueze deplasarea pe teritoriul ţării;
- document pentru decontarea cheltuielilor efectuate;
- document pentru stabilirea diferenţelor de primit sau de restituit de titularul de avans;
- document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Ordinul de deplasare (delegaţie) se întocmeşte pentru fiecare deplasare, de către persoana care urmează a efectua deplasarea, precum şi pentru justificarea avansurilor acordate în vederea procurării de valori materiale cu plata în numerar. În cazul în care la decontarea avansului suma cheltuielilor efectuate este mai mare decât avansul primit, pentru diferenţa de primit de către titularul de avans se întocmeşte Dispoziţie de plată către casierie (cod 14-4-4).

În cazul în care, la decontare, sumele privind cheltuielile efective sunt mai mici decât avansul primit, diferenţa de restituit de către titularul de avans se depune la casierie pe bază de Dispoziţie de încasare către casierie (cod 14-4-4).

ORDIN DE DEPLASARE (DELEGAŢIE) ÎN STRĂINĂTATE

(transporturi internaţionale - Cod 14-5-4/a)

Ordinul de deplasare (delegaţie) în străinătate (transporturi internaţionale) serveşte ca:

- dispoziţie către conducătorii auto să efectueze transporturi în străinătate cu autovehiculele entităţii;
- document de stabilire a avansului în valută, pentru deplasările conducătorilor auto care urmează să efectueze transporturi în străinătate, pe baza căruia aceştia ridică avansul de la casierie;
- document pentru justificarea valutei ridicate de la casierie, precum şi a valutei de restituit la înapoiere în ţară;
- document justificativ de înregistrare în Registrul de casă (în valută) şi în contabilitate.

DECONT DE CHELTUIELI

(pentru deplasări externe - Cod 14-5-5)

DECONT DE CHELTUIELI VALUTARE

(transporturi internaţionale - Cod 14-5-5/a)

Decontul de cheltuieli (pentru deplasări externe) şi decontul de cheltuieli valutare (transporturi internaţionale) servesc ca:

- documente pentru decontarea cheltuielilor efectuate (în valută şi în lei), cu ocazia deplasării în străinătate;
- documente pentru stabilirea diferenţelor de primit de la titularul de avans sau de achitat acestuia;
- documente justificative de înregistrare în Registrul de casă (în valută) şi în contabilitate.

Aceste deconturi se întocmesc de către persoana care urmează a efectua deplasarea în vederea justificării cheltuielilor efectuate pe întreaga durată a deplasării.

În cazul în care, la decontare, sumele privind cheltuielile efective sunt mai mici decât avansul primit, diferența de restituit de către titularul de avans se depune la casierie pe bază de Chitanță pentru operațiuni în valută (cod 14-4-1/a) sau Dispoziție de încasare către casierie (cod 14-4-4), după caz.

GRUPA a VI-a

CONTABILITATE GENERALĂ

NOTĂ DE DEBITARE-CREDITARE

(Cod 14-6-1A)

Nota de debitare-creditare servește ca:

- document de înregistrare a operațiunilor de decontare intervenite între entitate și subunități care țin contabilitate proprie și între subunități ale aceleiași entități, care țin contabilitate proprie;

- document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Se întocmește pe baza documentelor justificative care stau la baza operațiunii.

NOTĂ DE CONTABILITATE

(Cod 14-6-2A)

Nota de contabilitate servește ca document justificativ de înregistrare în contabilitatea sintetică și analitică, de regulă pentru operațiunile care nu au la bază documente justificative (stornări, repartizare profit, constituire provizioane și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare etc.).

FISĂ DE CONT PENTRU OPERAȚIUNI DIVERSE

(Cod 14-6-22)

FISĂ DE CONT PENTRU OPERAȚIUNI DIVERSE

(în valută și în lei - Cod 14-6-22/a)

Fișa de cont pentru operațiuni diverse servește:

- la ținerea contabilității analitice a conturilor de clienți, debitori, furnizori, creditori etc.;

- la ținerea contabilității sintetice a operațiunilor economico-financiare.

În cazul în care se utilizează pentru ținerea contabilității sintetice a operațiunilor economico-financiare, fișele de cont se deschid pentru fiecare cont sintetic de gradul I care nu se desfășoară pe conturi sintetice de gradul II, precum și pentru conturile de gradul II prevăzute în planul de conturi aplicabil.

Se completează la începutul exercițiului financiar, pe baza soldurilor de la sfârșitul exercițiului financiar precedent, iar în cursul exercițiului financiar, pe baza documentelor justificative referitoare la operațiunile intervenite.

La sfârșitul fiecărei perioade, în fișele analitice se totalizează rulajele pe perioada respectivă și cumulat de la începutul anului, în vederea întocmirii balanței de verificare a conturilor analitice sau a situațiilor de solduri, iar în fișele de cont sintetic se face totalul cumulat al rulajului pe debit și credit, precum și soldul contului, în vederea întocmirii balanței de verificare a conturilor sintetice.

BALANȚĂ DE VERIFICARE

(cu patru egalități - Cod 14-6-30 și Cod 14-6-30/A)

BALANȚĂ DE VERIFICARE

(cu cinci egalități - Cod 14-6-30/a, Cod 14-6-30/b1, Cod 14-6-30/b2)

BALANȚĂ DE VERIFICARE

(cu șase egalități - Cod 14-6-30/b)

BALANȚĂ ANALITICĂ A STOCURILOR

(Cod 14-6-30/c)

Balanța de verificare servește la:

- verificarea înregistrării corecte în contabilitate a operațiunilor efectuate;

- controlul concordanței dintre contabilitatea sintetică și analitică;

- întocmirea situațiilor financiare și raportărilor contabil0 stabilite potrivit legii.

Balanța de verificare se întocmește cel puțin la încheierea exercițiului financiar, la termenele de întocmire a situațiilor financiare, a raportărilor contabile, precum și la finele perioadei pentru care entitatea trebuie să întocmească declarația privind impozitul pe profit/venit, potrivit legii.

Balanța de verificare cuprinde următoarele elemente: simbolul și denumirea conturilor; soldurile inițiale debitoare și creditoare; totalul sumelor debitoare și creditoare ale lunii precedente, după caz; rulajele curente debitoare și creditoare; totalul rulajelor debitoare și creditoare, după caz; totalul sumelor debitoare și creditoare; soldurile finale debitoare sau creditoare.

Balanța de verificare la 1 ianuarie se completează cu soldurile finale debitoare și creditoare ale lunii decembrie a anului precedent.

Pentru conturile analitice se poate întocmi numai situația soldurilor.

La instituțiile publice, balanțele de verificare sintetice se întocmesc lunar, iar balanțele de verificare analitice, cel târziu la sfârșitul trimestrului pentru care se întocmesc situațiile financiare.

GRUPA a VII-a

ALTE SUBACTIVITĂȚI

Situaţia activelor gajate sau ipotecate
(Cod 14-8-1)
Situaţia bunurilor sechestrate
(Cod 14-8-1/a)

Cele două formulare se utilizează ca jurnale auxiliare pentru ţinerea contabilităţii angajamentelor asumate de către entitate, reflectând eventuala datorie a entităţii faţă de terţi, generată de angajamentele asumate.

Acestea se întocmesc pe măsura încheierii contractelor care au la bază active gajate sau ipotecate, respectiv după încheierea procesului-verbal de sechestru de către executorul fiscal.

DECIZIE DE IMPUTARE
(Cod 14-8-2)

Decizia de imputare serveşte ca:
- document de imputare a valorii pagubelor produse;
- titlu executoriu din momentul comunicării;
- document de înregistrare în contabilitate.

Decizia de imputare se întocmeşte pe baza actelor de constatare (procese-verbale, referate etc.).

ANGAJAMENT DE PLATA
(Cod 14-8-2/a)

Angajamentul de plată serveşte ca:
- titlu executoriu pentru recuperarea pagubelor;
- titlu executoriu pentru executarea silită, în caz de nerespectare a angajamentului;
- angajament de plată a unei sume ce reprezintă o pagubă adusă entităţii.

Acesta se întocmeşte de către persoana care îşi ia angajamentul de plată, în condiţiile în care există documente din care rezultă pagube sau alte obligaţii de plată (proces-verbal de control, proces-verbal al comisiei de inventariere, referat de rebut sau alte documente).

ANEXA 3

MODELELE
documentelor financiar-contabile

Entitatea .....

REGISTRUL-JURNAL

Font 9

Nr. pagină .....

Nr. crt.	Data înreg.	Documentul (felul, nr., data)	Explicaţii	Simbol conturi		Sume	
				Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
1	2	3	4	5	6	7	8

Întocmit, Verificat, 14-1-1

Entitatea .....

REGISTRUL-INVENTAR
la data de .....

Font 9

Nr. pagină .....

Nr. crt.	Recapitulaţia elementelor inventariate	Valoarea contabilă	Valoarea de inventar	Diferenţe din evaluare	
				Valoarea	Cauze diferenţe
1	2	3	4	5 (3 - 4)	6

Întocmit, Verificat, 14-1-2

Entitatea .....

CARTEA MARE

Font 8

Semnificaţia coloanei A din tabelul de mai jos este următoarea:

A - Cont .....

Jurnal .....

CONTUL																
Lunile	CONTURI CORESPONDENTE CREDITOARE/DEBITOARE												Total rulaj debitor	Total rulaj creditor	SOLD	
	A	A	A	A	A	A	A	A	A	A	A	A	La 1 ianuarie (anul)		debitor	creditor
Ianuarie																
Februarie																
Martie																
Total tr. I																
Aprilie																
Mai																
Iunie																
Total tr. I+II																
Iulie																
August																
Septembrie																
Total tr. I+II+III																
Octombrie																
Noiembrie																
Decembrie																
Total gen. (I-IV)																

14-1-3

Entitatea .....

Font 9

CARTEA MARE (ŞAH) Denumirea contului												Simbol cont	Debit / Credit	Pagina
Nr. din registrul-jurnal	Data oper. ..... (anul)	Suma	Conturi corespondente											

14-1-3/a

Entitatea ..... Nr. pagină .....

REGISTRUL NUMERELOR DE INVENTAR

Nr. de inventar	Codul de clasificare	Denumirea mijlocului fix şi caracteristici tehnice	Locul unde se află	Alte menţiuni
1	2	3	4	5

14-2-1

FIŞA MIJLOCULUI FIX	Grupa .....
Nr. inventar	Codul de clasificare .....
Fel, serie, nr. data document provenienţă	
Valoare de inventar	Data dării în folosinţă
Amortizare lunară	Anul .....
Denumirea mijlocului fix şi caracteristici tehnice	Luna .....
	Data amortizării complete
	Anul .....
	Luna .....
	Durata normală de funcţionare
Accesorii	.....
	Cota de amortizare
	..... %

Nr. inventar (de la număr la număr)	Documentul (data, felul numărul)	Operaţiunile care privesc mişcarea, creşterea sau diminuarea valorii mijlocului fix	Buc.	Debit	Credit	Sold	Soldul contului 105 "Rezerve din reevaluare"

14-2-2

BON DE MIŞCARE A MIJLOACELOR FIXE

Număr document	Data eliberării			Predător	Primitor
	ziua	luna	anul		

Subsemnaţii din partea ..... şi din partea ..... am procedat la predarea-primirea mijloacelor fixe în baza ..... din .....

Nr. crt.	Denumirea mijlocului fix şi caracteristici tehnice	Numărul de inventar	Buc.	Valoare de inventar

SUBUNITATEA PREDĂTOARE (secţie, atelier etc.)	APROBAT

Numele şi prenumele	Semnătura		
		Data	Semnătura
SUBUNITATEA PRIMITOARE (secţie, atelier etc.)			
Numele şi prenumele	Semnătura		

14-2-3A

Entitatea	APROBAT	DATA
PROCES-VERBAL DE SCOATERE DIN FUNCŢIUNE A MIJLOACELOR FIXE/ DE DECLASARE A UNOR BUNURI MATERIALE		

Număr document	Data			Predător
	Ziua	Luna	Anul	

I. CONSTATĂRILE ŞI CONCLUZIILE COMISIEI .....
.....
.....
.....
.....
.....

II. MIJLOACELE FIXE SCOASE DIN FUNCŢIUNE SAU BUNURILE MATERIALE DECLASATE

Nr. crt.	Denumirea	Cod	U/M	Cantitatea	Preţ unitar	Valoarea	Amortizarea până la scoaterea din funcţiune

III. ANSAMBLE, SUBANSAMBLE, PIESE, COMPONENTE ŞI MATERIALE REZULTATE

Număr document	Data			Predător	Primitor
	Ziua	Luna	Anul		

Nr. crt.	Denumirea	Cod	U/M	Cantitatea	Preţ unitar	Valoarea

COMISIA					Delegaţi la dezmembrare sau la declasare		Primit în gestiune	
Nume şi prenume	Semnătura	Nume şi prenume	Semnătura	Nume şi prenume	Semnătura	Nume şi prenume	Semnătura	

14-2-3/aA

Entitatea ..... Obiectivul de investiţii
.....
Obiectivul supus recepţiei
.....
Concluzia

PROCES-VERBAL DE RECEPŢIE
(Cod 14-2-5)

I. DATE GENERALE

I. Comisia de recepţie convocată la data de ..... şi-a desfăşurat activitatea în intervalul: .....

II. CONSTATĂRI

În urma examinării documentaţiei prezentate şi a cercetării pe teren a lucrărilor executate s-au constatat:

1. Documentaţia tehnico-economică a fost prezentată comisiei de recepţie cu următoarele excepţii:

.....

Comisia constată că lista documentaţiei prevăzute mai sus nu împiedică/împiedică efectuarea recepţiei.

2. Recepţia punerii în funcţiune a fost efectuată la data de ....., iar până la recepţia obiectivului de la data punerii în funcţiune au trecut ..... luni.

3. Valoarea lucrărilor supuse recepţiei conform documentelor de decontare este de ..... lei.

4. La data recepţiei, nivelul atins de indicatorii tehnico-economici aprobaţi se prezintă astfel:

.....

5. Următorii factori au influenţat nefavorabil realizarea indicatorilor care n-au atins nivelul aprobat:

.....

6. La data recepţiei se constată următoarele disponibilităţi de capacităţi ale utilajelor tehnologice şi de spaţii construite care pot conduce la îmbunătăţirea indicatorilor tehnico-economici: .....

7. S-a constatat că sunt/nu sunt luate măsurile pentru menţinerea nivelului aprobat al indicatorilor tehnico-economici în ceea ce priveşte:

a. asigurarea cu materii prime, materiale, combustibil, energie, apă etc. (se vor arăta cele ce nu sunt asigurate);

b. lucrări conexe, utilităţi, deserviri etc.;

c. forţa de muncă;

d. .....

III. CONCLUZII

1. Pe baza constatărilor şi concluziilor consemnate mai sus, comisia de recepţie hotărăşte în unanimitate/cu majoritatea de păreri:

SE ADMITE RECEPŢIA OBIECTIVULUI DE INVESTIŢII ŞI SE ACORDĂ CALIFICATIVUL

.....

2. Comisia de recepţie stabileşte că, pentru menţinerea nivelului aprobat al indicatorilor tehnico-economici aprobaţi şi pentru o cât mai bună exploatare a capacităţilor ce se recepţionează, mai sunt necesare următoarele măsuri:

.....

.....

3. Prezentul proces-verbal, care conţine .... file şi .... anexe numerotate cu un total de ..... file, care fac parte integrantă din cuprinsul acestuia, a fost încheiat azi ..... în ..... exemplare originale.

	Numele şi prenumele	Funcţia	Locul de muncă	Semnătura
Preşedinte				
Membri:				
Specialişti-consultanţi				
Asistenţi la recepţie				

Entitatea ..... Obiectivul de investiţii

.....

Obiectivul supus recepţiei

.....

Concluzia

PROCES-VERBAL DE RECEPŢIE PROVIZORIE

(Cod 14-2-5/a)

1. DATE GENERALE

1. Comisia numită de ..... prin ..... pentru recepţionarea obiectivului de investiţii intitulat ..... şi situat în ..... a fost convocată la data de ..... pentru a proceda la recepţia provizorie a lucrărilor de construcţii-montaj aferente.

Obiectul (obiectele)/părţi de obiect ..... pentru care proiectantul general este ..... antreprenor general este ..... şi beneficiar de investiţii este .....

2. Comisia şi-a desfăşurat activitatea în intervalul .....

3. Valoarea situaţiei de plată a lucrărilor de construcţii-montaj supuse recepţiei provizorii este de ....., conform anexei.

4. Lucrările de construcţii-montaj supuse acestei recepţii au fost în prealabil preluate de beneficiar de la antreprenor pe baza procesului-verbal de predare-primire din .....

5. Valoarea mijloacelor fixe ce se recepţionează este de ..... lei.

II. CONSTATĂRI

A. Cu privire la documentaţia tehnico-economică necesară la recepţia provizorie a lucrărilor de construcţii-montaj .....

Comisia consideră că actele prezentate sunt/nu sunt suficiente pentru aprecierea calităţii lucrărilor şi a dispus .....

B. Cu privire la îndeplinirea condiţiilor pentru prezentare la recepţie.

1. Executarea lucrărilor de construcţii şi instalaţii cuprinse în devizul general:

a. lucrările sunt terminate;

b. următoarele lucrări, conform anexei, nu sunt terminate.

2. Efectuarea prealabilă a probelor mecanice şi a rodajului mecanic la instalaţiile şi utilajele tehnologice.

3. Entităţile care condiţionează folosirea sau exploatarea obiectului sunt/nu sunt integral asigurate .....

4. Terminarea lucrărilor aferente spaţiilor cu altă destinaţie inclusă în construcţia obiectului supus recepţiei (în cazul blocurilor de locuinţe).

.....

Concluzie: Pe baza constatărilor de la cap. B pct. 1 - 4, comisia constată că sunt/nu sunt îndeplinite condiţiile pentru ca obiectul să fie supus recepţiei. Totodată, comisia hotărăşte că lucrările arătate în anexă, ca neexecutate - să fie terminate până la .....

C. Calitatea lucrărilor realizate.

1. Respectarea prevederilor proiectului (inclusiv completările şi modificările aduse).

În urma examinării lucrărilor executate şi a semnalărilor făcute de proiectant, comisia a reţinut în anexă următoarele nerealizări ale proiectului - dintre care cele în dreptul cărora au fost prevăzute termene urmează să fie remediate:

.....

Concluzie: Comisia consideră că abaterile de la proiect care sunt consemnate fără fixarea unui termen pentru refacerea lucrărilor, potrivit proiectului, nu influenţează comportarea, exploatarea, aspectul şi integritatea obiectului.

Lucrările pentru care s-a făcut menţiune în acest sens urmează să fie puse de acord cu prevederile proiectului în termenele specificate.

2. Calitatea soluţiilor constructive şi detaliile de execuţie folosite în proiect.

În urma examinării lucrărilor şi a observaţiilor prezentate de executant, au fost reţinute în anexă următoarele deficienţe de proiectare care influenţează executarea, exploatarea sau funcţionarea obiectului, dintre care unele urmează să fie remediate în termenele fixate în dreptul fiecăruia:

.....

Concluzie: Comisia atrage atenţia proiectantului ce poartă răspunderea pentru consecinţele acestei deficienţe şi în acelaşi timp hotărăşte remedierea în contul proiectantului a deficienţelor pentru care a stabilit termen în acest sens.

3. Calitatea execuţiei lucrărilor.

Din dispoziţiile de şantier, buletinele de încercare a betoanelor şi îmbinărilor metalice, procesele-verbale de lucrări ascunse, certificatele de calitate pentru prefabricate şi materiale folosite, din constatările scrise ale organelor are au controlat pe parcurs calitatea lucrărilor, precum şi din constatările făcute de comisia de recepţie la faţa locului, rezultă următoarele:

3.1. La structura de rezistenţă

.....

3.2. La restul lucrărilor de construcţii

.....

3.3. La lucrările de instalaţii

.....

3.4. La lucrările de montaj al instalaţiilor şi utilajelor tehnologice cuprinse în obiect

.....

4. Deficienţe ale lucrărilor realizate care se datoresc beneficiarului de investiţii

.....

5. Alte constatări:

.....

.....

III. CONCLUZII GENERALE

1. Pe baza constatărilor şi concluziilor consemnate mai sus, comisia de recepţie cu majoritate/în unanimitate de păreri hotărăşte: Admiterea (respingerea) recepţiei provizorii a lucrărilor de construcţii-montaj aferente obiectelor (obiectului)

.....

.....

care au fost terminate la data de ..... şi care fac parte din obiectivul

.....

.....

2. Perioada de garanţie a lucrărilor recepţionate aferente fiecărui obiect este de .... luni (se completează numai în cazul admiterii recepţiei).

3. Comisia de recepţie apreciază că pentru o cât mai bună utilizare a obiectelor/obiectului recepţionate mai sunt necesare următoarele măsuri:

.....

.....

4. Prezentul proces-verbal, conţinând .... file şi .... anexe numerotate cu un total de .... file, care fac parte integrantă din cuprinsul lui, a fost încheiat azi ..... în ..... exemplare originale.

	Numele şi prenumele	Funcţia	Locul de muncă	Semnătura
Preşedinte				
Membri:				
Specialişti-consultanţi				
Asistenţi la recepţie				

ÎNCHEIERE DE LUARE ÎN PRIMIRE

Subsemnaţii ..... pe baza calităţii şi a împuternicirilor menţionate în dreptul fiecăruia şi ca urmare a prezentului proces-verbal de admitere a recepţiei provizorii, am procedat azi la predarea, respectiv luarea în primire a obiectului

.....

.....

.....

PREDAT,	PRIMIT,
Antreprenor general (denumirea entităţii, numele calitatea, împuternicirea şi semnătura predătorului)	Beneficiar de instalaţii (denumirea entităţii, numele, calitatea, împuternicirea şi semnătura primitorului)

PROCES-VERBAL Nr. ...
privind executarea completărilor şi remedierilor prevăzute în anexă la procesul-verbal de recepţie provizorie a obiectului .....

Poziţie în anexa procesului-verbal de recepţie provizorie	Termen prevăzut în anexă	Entitatea care a efectuat remedierea
1	2	3

EXECUTANT, ... (Numele, prenumele, funcţia) Entitatea	BENEFICIAR, ... (Numele, prenumele, funcţia) Obiectivul de investiţii ..... Obiectivul supus recepţiei ..... Concluzia	

PROCES-VERBAL DE PUNERE ÎN FUNCŢIUNE
(Cod 14-2-5/b)

I. DATE GENERALE

I. Comisia de recepţie convocată la data de ..... şi-a desfăşurat activitatea în intervalul: .....

II. CONSTATĂRI

În urma examinării documentaţiei prezentate, a rezultatelor probelor tehnologice şi a cercetării pe teren a lucrărilor executate s-a constatat:

1. Documentaţia tehnico-economică prevăzută în Regulamentul de efectuare a obiectivelor de investiţii a fost/nu a fost prezentată integral comisiei de recepţie, lipsind:

.....

.....

2. În perioada ..... au fost efectuate probele tehnologice ale utilajelor şi instalaţiilor aferente capacităţii pentru exploatarea normală a instalaţiilor şi utilajelor tehnologice şi asigurarea calităţii produselor, conform documentaţiei tehnico-economice şi indicatorilor tehnico-economici aprobaţi.

3. La data recepţiei, nivelul atins de indicatorii tehnico-economici aprobaţi este următorul:

.....

4. Costul lucrărilor şi al cheltuielilor pentru efectuarea probelor tehnologice, aşa cum rezultă din documentele prezentate, este de ..... lei.

5. Valoarea produselor rezultate în urma probelor tehnologice, care se pot valorifica, este de ..... lei.

6. Valoarea de înregistrare a mijloacelor fixe ce se pun în funcţiune (sau se dau în folosinţă) este la data recepţiei de ..... lei.

7. Alte constatări.

III. CONCLUZII

1. Pe baza constatărilor şi concluziilor consemnate mai sus, comisia de recepţie în unanimitate/cu majoritate de păreri hotărăşte:

ADMITEREA RECEPŢIEI PUNERII ÎN FUNCŢIUNE A CAPACITĂŢII:

.....

2. Comisia de recepţie stabileşte că, pentru o cât mai bună exploatare a capacităţii puse în funcţiune, mai sunt necesare următoarele măsuri:

.....

.....

3. Prezentul proces-verbal, care conţine ..... file şi ... anexe, numerotate cu un total de ..... file, care fac parte integrantă din cuprinsul acestuia, a fost încheiat azi ..... în .... exemplare originale.

	Numele şi prenumele	Funcţia	Locul de muncă	Semnătura
Preşedinte				
Membri:				
Specialişti-consultanţi				
Asistenţi la recepţie				

Entitatea .....

NOTĂ DE RECEPŢIE ŞI CONSTATARE DE DIFERENŢE

Număr document	Data			Factură Nr. Aviz de însoţire a mărfii
	Ziua	Luna	Anul	

Subsemnaţii, membrii comisiei de recepţie, am procedat la recepţionarea valorilor materiale furnizate de .....
din ..... cu vagonul/auto nr. ..... documente însoţitoare .....
delegat ..... constatându-se următoarele: .....

Nr. crt.	Denumirea bunurilor recepţionate	U/M	Cantitatea conform documente	Recepţionat		
				Cantitate	Preţ unitar	Valoare

Comisia de recepţie		Primit în gestiune	
Numele şi prenumele	Semnătura	Data	Semnătura

14-3-1A

Denumirea cantităţii s-a făcut prin:	pe cântarul nr.	Denumirea cantităţii s-a făcut prin proba ..... nr. .....

Expeditor ..... Cărăuş ..... Însoţitor .....
Staţia de expediţie ..... Staţia de destinaţie .....
Data eliberării ..... Data expedierii .....
Data sosirii .....
Delegaţii furnizorului (cărăuş neutru) care au participat la recepţie:

Participanţi la recepţie					
Reprezentant al:	Numele şi prenumele	Calitatea	Carte de identitate	Semnătura	Alte menţiuni

				Diferenţe (+/-)		
*)	Denumirea bunurilor recepţionate	Cod	U/M	Cantitate	Preţ unitar	Valoare

Concluziile comisiei de recepţie .....
.....
Punctul de vedere al delegatului furnizorului/cărăuşului
(delegatul neutru) .....
.....

*) Tip document (operaţie)

Entitatea .....

Număr document	Data			Predător	Primitor	Nr.comandă / Cod produs	BON DE PREDARE, TRANSFER, RESTITUIRE
	Ziua	Luna	Anul				

Nr. crt	Denumirea valorilor materiale (inclusiv sortiment, marcă, profil, dimensiune)	Cod	U/M	Cantitatea efectivă	Preţul unitar	Valoarea

Data şi semnătura	Viza C.T.C.(propus mişcarea)	Predător	Primitor

14-3-3A

Entitatea.....	Buc. lansate	BON DE CONSUM
PRODUS/LUCRARE (COMANDA)		
REPER ..... NR.		
DENUMIREA PIESEI .....NORMA		

Număr document	Data eliberării: Ziua	Luna	Anul	Predător	Primitor	Nr.comandă / Cod produs

DENUMIREA MATERIALULUI (inclusiv sortiment, marcă, profil, dimensiune)		Cantitatea necesară	Cod	U/M	Cantitatea eliberată	Preţul unitar	Valoarea
Cf. normei tehnice		1					
		2	x			x	x
Înloc.		1					
		2	x			x	x

Data şi semnătura	Şef compartiment	Gestionar	Primitor

14-3-4A

Entitatea.....	Produs, lucrare (comandă)	BON DE CONSUM (COLECTIV)

Număr document	Data: Ziua	Luna	Anul	Predător	Primitor	Nr.comandă / Cod produs

Nr. crt.	Denumirea materialelor (inclusiv sortiment, marca, profil, dimensiune)	Cantitatea necesară	Cod	U/M	Cantitatea eliberată	Preţul unitar	Valoarea

Data şi semnătura	Şef compartiment	Gestionar	Primitor

14-3-4/aA

Entitatea..... LISTĂ ZILNICĂ DE ALIMENTE Cantina						Şef compartiment			
Efectiv la masă	Alocaţie -lei-	Drepturi -lei-	Recapitulaţia cheltuielilor pentru hrană			Mese servite	Dimineaţa*)	Prânz*)	Seara*)
			Economii sau depăşiri de alocaţie	E	D	Efectiv la hrană			
			De la începutul perioadei (1.I. ..)			Porţii preparate			
			Pe zi			Distribuite			
			La finele perioadei			Rămase			
			Aprobat, ...			Vizat, Compartiment financiar-contabil			
Total			.....						
Consum efectiv - lei -									

Regimul	Efectiv	Dimineaţa	Ora 10	Prânz	Ora 16	Seara

14-3-4/dA

*) Nu se completează de către unităţile sanitare.

Semnificaţia coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:
S - Solicitată
E - Eliberată
V - Valoarea

ALIMENTE

Număr document	Data eliberării			Predător	Primitor
	Ziua	Luna	Anul		

Denumirea	U/M	Cod	Cantitatea S	Cantitatea E	Preţ unitar	V	Denumirea	U/M	Cantitatea S	Cantitatea E	Preţ unitar	V
							1. TOTAL					
							2. Lista suplimentară nr.					
							3. Alimente restituite cu nota nr.					
							4. Porţii rămase					
							5. Ambalaje primite bon nr.					
							6. Ambalaje restituite bon nr.					

Întocmit, Gestionar, Bucătar,
Confirmat, Calculat,

Furnizor .....

DISPOZIŢIE DE LIVRARE

Nr. .....

Data (ziua,luna,anul) .....

Veţi elibera produsele de mai jos către .....
.....
prin delegatul ..... cu delegaţia nr. .....
C.I. seria ..... nr. ..... emis de .....

Nr. crt.	Denumirea produselor	U/M	Cantitatea Dispusă	Cantitatea Livrată	Preţul unitar
0	1	2	3	4	5

Semnătura	Dispus livrarea	Gestionar	Primitor

14-3-5A

Furnizor .....
(denumirea, forma juridică)
Nr. de înmatriculare în Registrul comerţului/anul.....
Cod de identificare fiscală .....
Sediul (localitatea, str., nr.)..
.....
Judeţul.....

Cumpărător .....
(denumirea, forma juridică)
Nr. de înmatriculare în Registrul comerţului/anul.....
Cod de identificare fiscală .....
Sediul (localitatea, str., nr.) .....
.....
Judeţul.....

AVIZ DE ÎNSOŢIRE A MĂRFII

Nr. .....

Data (ziua,luna,anul) .....

Nr. crt.	SPECIFICAŢIA (produse, ambalaje etc.)	U/M	Cantitatea livrată	Preţul unitar (fără T.V.A.) - lei -	Valoarea - lei -
0	1	2	3	4	5
Semnătura reprezentant furnizor	Date privind expediţia Numele delegatului ..... cartea de identitate seria ..... nr. ..... eliberat/ă ..... Mijlocul de transport ..... nr. ..... Expedierea s-a efectuat în prezenţa noastră la data de ..... ora ..... Semnăturile		TOTAL		
			Semnătura de primire		

14-3-6A

Entitatea....	FIŞĂ DE MAGAZIE				Pagina.....
Magazia	Materialul (produsul), sortiment, calitate, marcă, profil, dimensiune				
	U/M	Preţ unitar			
Document		Intrări	Ieşiri	Stoc	Data şi semnătura de control
Dată	Număr	Fel			

14-3-8

Semnificaţia coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:
C - Cantitatea
S - Semnătura

Entitatea ..... Secţia (locul de folosinţă)	FIŞĂ DE EVIDENŢĂ A MATERIALELOR DE NATURA OBIECTELOR DE INVENTAR ÎN FOLOSINŢĂ
Numele şi prenumele..... Marca..... Funcţia.....	

Denumirea obiectelor (inclusiv seria, dimensiunea etc.	Termenul de folosire	P/U	U/M	PRIMIRI			RESTITUIRI		
				Documentul	C	S	Documentul	C	S
				Data	Felul şi nr.			Data	Felul şi nr.		

14-3-9

Entitatea	LISTĂ DE INVENTARIERE				Gestiunea		Pagina .....
Magazia	Data.....				Loc de depozitare		
Nr. crt.	Denumirea bunurilor inventariate	Codul sau numărul de inventar	U/M	CANTITĂȚI			
				Stocuri		Diferențe	
				Scriptice	faptice	Plus	Minus
0	1	2	3	4	5	6	7
Numele și prenumele	Comisia de inventariere			Gestionar (Responsabil imobilizări corporale)			
Semnătura							

- continuare -

Entitatea	LISTĂ DE INVENTARIERE				Gestiunea		Pagina .....
Magazia	Data.....				Loc de depozitare		
PREȚ UNITAR	VALOAREA CONTABILĂ			Valoarea de inventar	DEPRECIEREA		
	Valoarea	Diferențe			Valoarea	Motivul (cod)	
		Plus	Minus				
8	9	10	11	12	13	14	
Contabilitate							

14-3-12

Entitatea.....					Pag.....
Gestiunea.....					
LISTĂ DE INVENTARIERE					
Data.....					
Nr. crt.	Cod sau denumire	Inventar faptic Cantitate	Preț	Valoare	Deprecieri
Comisia de inventariere	Numele și prenumele				Semnătura

14-3-12/b

Semnificaţia coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:

V - Valoarea
M - Motivul

Entitatea	LISTĂ DE INVENTARIERE Data.....	Gestiunea	Pagina .....
Magazia		Loc de depozitare	

Nr. crt.	Denumirea bunurilor inventariate	Cod	U/M	Cantitatea	Preţ unitar de înregistrare în contabilitate	Valoarea contabilă	Valoarea de inventar	Deprecierea	
								V	M
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9
	Total pagina	x	x		x				

	Comisia de inventariere			Gestionar	Gestionar*)	Contabilitate
Numele şi prenumele						
Semnătura						

14-3-12/a

*) Se semnează de gestionarul primitor, în cazul predării-primirii gestiunii

Entitatea.....
Cod de identificare fiscală.....
Nr. de înregistrare în registrul comerţului .....
Sediul (localitatea, str., nr.)
.....
Judeţul.....

CHITANŢA Nr. .....
Data.....

Am primit de la .....
Adresa .....

CUI/CNP
Suma de ..... adică .....
.....

Reprezentând .....

Casier,

14-4-1

Entitatea .....
Cod de identificare fiscală .....
Nr. de înregistrare în registrul comerţului .....
Sediul (localitatea, str., număr).....

Județul .....

CHITANȚĂ PENTRU OPERAȚIUNI ÎN VALUTĂ nr. ...
Data .....

Am primit/plătit de la/către .....
următoarele sume în valută, reprezentând: .....
.....

Felul valutei	Suma în valută		Cursul	C/val în lei
	în cifre	în litere		
Total	x	x	x	

Casier,

14-4-1/a

Entitatea .....

DISPOZIȚIE DE*)..... CĂTRE CASIERIE
nr. ..... din .....
Numele și prenumele .....
Funcția (calitatea) .....
Suma ..... lei .....
(în cifre) (în litere)

Scopul încasării/plății .....
.....

Semnătura	Conducătorul entității	Compartiment financiar-contabil

14-4-4

---

*) Se va înscrie "ÎNCASARE" sau "PLATĂ", după caz.

Se completează numai pentru plăți	DATE SUPLIMENTARE PRIVIND BENEFICIARUL SUMEI: Actul de identitate ..... Seria .... nr. ..... Am primit suma de ..... lei (în cifre) Data ..... Semnătura .....

CASIER

Plătit/încasat suma de ..... lei
(în cifre)
Data .....
Semnătura .....

Entitatea.....

REGISTRU DE CASĂ

Data			Contul casa
Ziua	Luna	Anul	

Nr. crt.	Nr. act casă	Nr. anexe	Explicații	Încasări	Plăți
Report/Sold ziua precedentă					

De reportat pagina/TOTAL					

CASIER, Compartiment financiar-contabil,

14-4-7A

Entitatea								Contul casa
REGISTRU DE CASĂ								
Nr. crt.	Data			Nr. act casă	Nr. anexă	Explicaţii	Încasări	Plăţi
	Ziua	Luna	Anul					
Report/Sold ziua precedentă								
De reportat pagina/TOTAL								

Casier, Compartiment financiar-contabil,

14-4-7bA

Entitatea	DATA			Contul
REGISTRU DE CASĂ (în valută)	Ziua	Luna	Anul	casa

Nr. crt	Nr. act. casă	Nr. anexe	Explicaţii	ÎNCASĂRI								PLĂŢI								Contra-valoare în lei
				Felul valutei																
				Cursul																X
			Report/ Sold ziua precedentă																	
			De reportat pag./TOTAL																	

Casier, Compartiment financiar-contabil,

14-4-7/aA

Entitatea																Contul Casa
REGISTRU DE CASĂ (în valută)																
Nr. crt	Data			Nr. act casă	Nr. anexe	Explicaţii	ÎNCASĂRI							PLĂŢI				Contra-valoarea în lei
	Ziua	Luna	Anul				Felul valu-tei											
							Cur-sul											X
						Report/												

						Sold ziua precedentă									
						De reportat pag/Total									
Casier,									Compartiment financiar-contabil,						

14-4-7/cA

Entitatea .....
Codul de identificare fiscală .....
Numărul de înmatriculare în Registrul comerţului/anul .....
Sediul (localitatea, str., număr) .....
Judeţul .....

BORDEROU DE ACHIZIŢIE
nr. ..... data .....

Produsul	Cod	U/M	Cantitate	Preţ unitar de achiziţie	Valoarea achiziţiei
TOTAL	X	X			

14-4-13

Semnătura achizitorului, Semnătura gestionarului,

Entitatea .....
Codul de identificare fiscală .....
Nr. de înregistrare în registrul comerţului .....
Sediul (localitatea, str., număr) .....
Judeţul .....

BORDEROU DE ACHIZIŢIE*)
(de la producători individuali)
nr. ..... data .....

---

*) Conform art. 20 lit. a) din Legea nr. 145/2014 pentru stabilirea unor măsuri de reglementare a pieţei produselor din sectorul agricol, după data de 2 mai 2015 (180 de zile de la data intrării în vigoare a Legii nr. 145/2014) se interzice utilizarea borderoului de achiziţie (de la producători individuali) (cod 14-4-13/b) pentru achiziţiile de la producătorii agricoli, persoane fizice, definiţi potrivit prevederilor respectivei legi.

Semnificaţia coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:
A - Denumirea produselor
B - Cantitate
C - Semnătura de primire a sumei
D - Numele şi prenumele
E - Domiciliul
F - numărul

CONTRACT		Producător				A	Cod	U/M	B	Preţ unitar	Valoare	Avans	Suma plătită	C
Nr.	Data	D	E	Actul de identitate										
				seria	F									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15

Total	X	X	X	X	X	X	X		X					X			

14-4-13/b

Semnătura achizitorului Semnătura gestionarului,

Entitatea emitentă
.....
Codul de identificare fiscală .....
Numărul de înregistrare în registrul comerţului .....
Sediul (localitatea, str., număr)...
.....
Judeţul .....

Entitatea destinatară
.....
Codul de identificare fiscală .....
Numărul de înregistrare în registrul comerţului .....
Sediul (localitatea, str., număr)...
.....
Judeţul .....

DECONT PENTRU OPERAŢIUNI ÎN PARTICIPAŢIE
nr. ..... data .....

Nr. crt.	Simbol cont		Denumire cont creditor pentru cheltuielile şi sumele transmise Denumire cont debitor pentru veniturile şi sumele primite	Valoarea transmisă conform contract asociere în participaţie
	Debitor	Creditor		
0	1	2	3	4

14-4-14

Conducătorul entităţii, L.S. Conducătorul compartimentului financiar-contabil,

Font 7

Semnificaţia coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:

A - Numele şi prenumele (marca)
B - Salariu de bază
C - Alte drepturi salariale
D - Alte drepturi impozabile
E - Venit brut
F - Contribuţia individuală pentru asigurări sociale
G - Contribuţia individuală pentru protecţia socială a şomerilor
H - Contribuţia pentru asigurările sociale de sănătate
I - Venit net
J - Alte contribuţii sau cheltuieli deductibile
K - Deducere personală de bază
L - Deduceri suplimentare
M - Venit bază de calcul
N - Impozit calculat şi reţinut
O - Salariul net
P - Avans
Q - Alte reţineri

Entitatea .....

STAT DE SALARII
pe luna ..... anul .....

Nr. crt.	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	Rest de plată
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18

14-5-1

Conducătorul unităţii, Conducătorul compartimentului financiar-contabil, Întocmit,

Depus decontul (numărul şi data)

Entitatea ....

ORDIN DE DEPLASARE (DELEGAŢIE)
nr. .....

Dl./D-na .....
având funcţia de .....
este delegat pentru .....
.....
.....
.....
la .....
.....
.....
Durata deplasării de la ..... la .....
Se legitimează cu .....
Semnătura conducătorului entităţii

Data .....

14-5-4

Ziua şi ora plecării	Avans spre decontare:
Ziua şi ora sosirii	- Primit la plecare ..... lei
Data depunerii decontului	- Primit în timpul deplasării .... lei
Penalizări calculate	TOTAL ..... lei

CHELTUIELI EFECTUATE CONFORM DOCUMENTELOR ANEXATE

Felul actului şi emitentul	Nr. şi data actului	Suma
TOTAL CHELTUIELI		

Diferenţa de restituit s-a depus cu dispoziţie de încasare către casierie nr. ..... din	primit Diferenţa de ---------- lei ..... restituit

Aprobat, conducătorul entităţii,	Verificat decont,	Şef compartiment,	Titular,

Entitatea .....

ORDIN DE DEPLASARE (DELEGAŢIE) ÎN STRĂINĂTATE
(transporturi internaţionale)
nr. .....

Dl./D-na (Numele, prenumele şi funcţia) .....
.....
se deplasează în .....
..... cu autovehiculul nr. .....
marca ..... pentru .....
..... conform comenzii nr. ..... emisă de .....
..... locul de încărcare .....
locul de descărcare ..... pleacă la .....
anul ..... se înapoiază la terminarea cursei sau marşrutei .....

Nr. Km. parcurşi	Relaţia	Relaţia	Relaţia
Km. dus-întors conform marşrutei			
Km. pt. redirijare			
Total Km.			

Avans în valută se acordă pentru	Valută	Lei	Valută	Lei	Valută	Lei
1. Diurnă						
2. Cheltuieli de deplasare:						
Total						

Diferenţa de restituit s-a depus cu chitanţa nr. .... din ..... Casier	primit Diferenţa de ---------- lei ..... restituit

Aprobat, conducătorul entităţii,	Verificat decont,	Şef compartiment,	Titular,

14-5-4/a

Entitatea ..... Nr. ..... din .....
Titularul .....

DECONT DE CHELTUIELI
(pentru deplasări externe)

I. AVANSURI ÎN VALUTĂ	Ţara		Ţara		Ţara		Total
A. Primite de la:	Valută	Lei	Valută	Lei	Valută	Lei	Lei
- Bancă							
- Casierie							
Total							
B. Sume depuse la:							
- Bancă							
- Casierie							
Total							
C. Rest de justificat							
D. Sume decontate							
E. Diferenţe							
- de restituit							
- de primit							

II. AVANSURI ÎN LEI		1. Diferenţa de restituit	
		- contravaloarea valutei primite şi nedecontate	
A. Sume primite - Total			
- bilete călătorie		- diferenţa până la limita de recuperare legal stabilită	
- surplus bagaj			
B. Sume decontate - Total		- penalităţi pt. depunerea cu întârziere a valutelor neutilizate	
- bilete călătorie			
- surplus bagaj		- penalităţi pt. depunerea cu întârziere	

		a decontului	
- taxă aeroport			
C. Sume de recuperat		2. Diferența de primit	
		- contravaloarea în lei a valutei depuse în plus	
		- chelt. în lei neprimite în avans	

Aprobat, conducătorul entității,	Verificat decont,	Șef compartiment,	Titular

14-5-5

Entitatea .....
Titularii de avans .....
Autovehiculul nr. ..... marca .....
Cursa s-a efectuat în perioada .....

DECONT DE CHELTUIELI VALUTARE
(transporturi internaționale)

nr. ..... din data .....

Nr. km. parcurși	Relația		Relația		Relația	
Km. dus-întors conform marșrutei						
Km. pt. redirijare						
Total Km.						
Avansul acordat	Valută	Lei	Valută	Lei	Valută	Lei
- prin casierie						
- împrumuturi						
Total avans						
Total cheltuieli						

Diferența de restituit s-a depus cu dispoziția de încasare nr. ..... din ..... Casier	Diferența de primit/restituit .....

Aprobat, conducătorul entității,	Verificat decont,	Șef compartiment	Titular

14-5-5/a

NOTA DE DEBITARE-CREDITARE

Număr document	DATA		
	Ziua	Luna	Anul

Nr. crt.	Emitent / Data operațiunilor	Către	Conturi debitoare (creditoare)	Vă debităm (creditățm) cu suma de lei

14-6-1A

Întocmit, Compartiment financiar-contabil,

Entitatea ..... NOTA DE CONTABILITATE		Nr. document	Data		
			Ziua	Luna	Anul

Nr. crt.	Explicaţii	Simbolul conturilor		Suma
		Debitoare	Creditoare	
TOTAL				

14-6-2A

Întocmit, Verificat,

Entitatea ..... FIŞĂ DE CONT PENTRU OPERAŢIUNI DIVERSE								Simbol cont	Pagina
Data	Document		Explicaţii	Simbol cont corespondent	Debit	Credit	D/C	Sold	
	Felul	Nr.							

Întocmit, 14-6-22

Semnificaţia coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:
D - Debit
C - Credit

Entitatea ..... FIŞĂ DE CONT PENTRU OPERAŢIUNI DIVERSE (în valută şi lei)					Simbol cont Pag.
Data	Document	Explicaţii	Simbol cont corespondent	VALUTĂ	LEI

	Felul	Nr.	Sinte-tic	Anali-tic	D	C	D/C	Sold	Cursul	D	C	D/C	Sold

Întocmit, 14-6-22/a

Semnificaţia coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:
A - Debitoare
B - Creditoare

Entitatea	BALANŢĂ DE VERIFICARE la data de							
Simbolul conturi	Denumirea conturilor	Solduri iniţiale		Rulajele lunii curente		Total sume		Solduri finale	
		A	B	A	B	A	B	A	B
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9

Întocmit, 14-6-30
Conducătorul compartimentului financiar-contabil,

Semnificaţia coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:
A - Debitoare
B - Creditoare

Entitatea	BALANŢĂ DE VERIFICARE la data de							
Simbolul conturilor	Denumirea conturilor	Soldurile iniţiale		Rulajele lunii curente		Total rulaje		Solduri finale	
		A	B	A	B	A	B	A	B
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9

Întocmit, 14-6-30/A
Conducătorul compartimentului financiar-contabil,

Semnificaţia coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:
A - Debitoare
B - Creditoare

Entitatea		BALANŢĂ DE VERIFICARE la data de									
Simbolul conturilor	Denumirea conturilor	Soldurile iniţiale		Total sume precedente		Rulajele lunii curente		Total sume		Solduri finale	
		A	B	A	B	A	B	A	B	A	B
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Întocmit, 14-6-30/a
Conducătorul compartimentului financiar-contabil,

Semnificaţia coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:
A - Debitoare
B - Creditoare

Entitatea		BALANŢĂ DE VERIFICARE la data de									
Simbolul conturilor	Denumirea conturilor	Soldurile iniţiale		Rulajele lunii curente		Total rulaje		Total sume		Solduri finale	
		A	B	A	B	A	B	A	B	A	B
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Întocmit, 14-6-30/b1
Conducătorul compartimentului financiar-contabil,

Semnificaţia coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:
A - Debitoare
B - Creditoare

Entitatea		BALANŢĂ DE VERIFICARE la data de									
Simbolul conturilor	Denumirea conturilor	Soldurile iniţiale		Total sume precedente		Rulajele lunii curente		Total rulaje		Solduri finale	
		A	B	A	B	A	B	A	B	A	B
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11

Întocmit, 14-6-30/b2
Conducătorul compartimentului financiar-contabil,

Semnificaţia coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:
A - Debitoare
B - Creditoare

Entitatea		BALANŢĂ DE VERIFICARE la data de											
Simbolul conturilor	Denumirea conturilor	Soldurile iniţiale		Total sume precedente		Rulajele lunii curente		Total rulaje		Total sume		Solduri finale	
		A	B	A	B	A	B	A	B	A	B	A	B
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13

Întocmit, 14-6-30/b
Conducătorul compartimentului financiar-contabil,

Entitatea .....

BALANŢA ANALITICĂ A STOCURILOR
la data de .....

Cod	Stoc iniţial	Cantitate		Stoc final	Preţ unitar	Sold iniţial	Valoare		Sold final
		Intrată	Ieşită				Debit	Credit	
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9

14-6-30/c

Întocmit, Verificat,

Entitatea .....
SITUAŢIA ACTIVELOR GAJATE SAU IPOTECATE
la data de .....
Semnificaţia coloanelor din tabelul de mai jos este următoarea:
A - Valoarea totală a contractului
B - Perioada contractului
C - Denumirea creditorului

Nr. crt.	Denumirea /codul activului gajat sau	Caracteristici	Cantitate	Preţ	Valoare totală	Nr. şi data încheierii contractului	A	B	C

	ipotecat								
1	2	3	4	5	6=4x5	7	8	9	10

Cod 14-8-1

Verificat, Întocmit,

Entitatea .....

SITUAȚIA BUNURILOR SECHESTRATE

la data de .....

Nr. crt.	Denumirea/ codul bunului sechestrat	Caracte- ristici	Cantitate	Preț	Valoare totală	Valoarea sechestrului
1	2	3	4	5	6=4x5	7

Cod 14-8-1/a

Verificat, Întocmit,

Entitatea .....

DECIZIE DE IMPUTARE

Nr. ..... din data de .....

Având în vedere actul de constatare (proces-verbal, referat etc.) nr. ..... din data de ..... întocmit de ..... în calitate de ..... din care rezultă că s-a produs o pagubă în valoare de lei ..... reprezentând .....

Paguba s-a produs în perioada ..... fiind adusă la cunoștința conducerii prin actul de constatare sus-arătat.

Răspunzătoare pentru producerea pagubei se fac persoanele care, în perioada analizată, au lucrat la gestiunea verificată

.....

.....

.....

.....

Având în vedere temeiurile de drept și de fapt care determină angajarea răspunderii materiale, valoarea totală a pagubei de ..... lei se suportă de persoanele vinovate, după cum urmează:

lei ..... de domnul(a) .....

lei ..... de domnul(a) .....

lei ..... de domnul(a) .....

lei ..... de domnul(a) .....

Calculul s-a făcut așa cum rezultă din actul de constatare.

În nota(ele) explicativă(e) dată(e) cu ocazia constatării pagubei, domnul(a) .....

.....

..... a susținut că .....

.....

.....

.....

.....

Susținerile s-au dovedit neîntemeiate deoarece:

.....

.....

.....

.....

.....

În baza prevederilor legale .....

.....

DECIDE:

Se impută d-lui (d-nei) ....., având funcția de ..... locul de muncă ..... domiciliat în ....., suma de ..... lei, adică .....

Conducătorul unității, Viză

Compartiment juridic,

DOVADA DE COMUNICARE

Subsemnatul ..... domiciliat în ..... am primit decizia de imputare nr. ..... din data de ..... emisă de ..... în valoare de lei ...../(în cifre și litere) .....

Semnătura,

Data .....

Cod 14-8-2

ANGAJAMENT DE PLATĂ

Subsemnatul ..... domiciliat în ..... str. ..... nr. ..... bloc .... sc. .... et. .... apart. ..... jud./sector ..... posesor al actului de identitate ..... seria ..... nr. .... emis de .... sub nr. ..... în anul ..... având funcţia de ..... la entitatea .....

luând cunoştinţă de faptul ca prin ..... s-a constatat că din vina mea am produs entităţii ..... o pagubă de lei ..... provenită din ..... îmi iau angajamentul de a plăti această sumă unităţii păgubite astfel ....

Prezentul angajament l-am luat în conformitate cu ..... În cazul nerespectării angajamentului de plată, se va proceda la executarea silită.

Dat astăzi .....

Semnat în faţa noastră, Semnătura,

Calitatea .....
Semnătura .....

14-8-2/a

ANEXA 4

DOCUMENTELE FINANCIAR-CONTABILE
care se păstrează timp de 5 ani, cu începere de la data încheierii exerciţiului financiar în cursul căruia au fost întocmite, în arhiva persoanelor prevăzute la art. 1 alin. (1)-(4) din Legea contabilităţii nr. 82/1991 , republicată cu modificările şi completările ulterioare

Nr. crt.	Denumire	Cod	
		Bază	Variantă
1.	Notă de recepţie şi constatare de diferenţe	14-3-1A	
2.	Bon de predare, transfer, restituire	14-3-3A	
3.	Bon de consum	14-3-4A	
4.	- Bon de consum (colectiv)		14-3-4/aA
5.	Lista zilnică de alimente		14-3-4/dA
6.	Dispoziţie de livrare	14-3-5A	
7.	Fişă de magazie	14-3-8	
8.	Listă de inventariere	14-3-12	
9.	- Listă de inventariere		14-3-12/b
10.	- Listă de inventariere (pentru gestiuni global-valorice)		14-3-12/a
11.	Chitanţă	14-4-1	
12.	- Chitanţă pentru operaţiuni în valută		14-4-1/a
13.	Dispoziţie de plată/încasare către casierie	14-4-4	
14.	Borderou de achiziţie	14-4-13	
15.	- Borderou de achiziţie (de la producători individuali)		14-4-13/b
16.	Decont pentru operaţiuni în participaţie	14-4-14	
17.	Ordin de deplasare (delegaţie)	14-5-4	

18.	- Ordin de deplasare (delegaţie) în străinătate (transporturi internaţionale)		14-5-4/a
19.	Decont de cheltuieli (pentru deplasări externe)	14-5-5	
20.	- Decont de cheltuieli valutare (transporturi internaţionale)		14-5-5/a
21.	Notă de debitare-creditare	14-6-1A	
22.	Fişă de cont pentru operaţiuni diverse	14-6-22	
23.	- Fişă de cont pentru operaţiuni diverse (în valută şi în lei)		14-6-22/a
24.	Decizie de imputare	14-8-2	
25.	- Angajament de plată		14-8-2/a

Intralegis 6.2 - CTCE Piatra Neamț, 2016
www.ctce.ro

LEGE nr. 82 din 24 decembrie 1991 (**republicată**)(*actualizată*)
a contabilității

EMITENT: PARLAMENTUL

Data intrării în vigoare: 18 Iunie 2008

Forma consolidată valabilă la data de 13 Octombrie 2016

Prezenta formă consolidată este valabilă începând cu data de 11 Decembrie 2015 până la 13 Octombrie 2016

Atenție! Forma prezentă este o formă consolidată a unei forme republicate LEGE (R) 82 24/12/1991 ->R4 .

---

*) Notă CTCE:

Forma actualizată a acestui act normativ la data de 13 Octombrie 2016 este realizată de către Departamentul juridic din cadrul S.C. " Centrul Teritorial de Calcul Electronic" S.A. Piatra-Neamț prin includerea tuturor modificărilor și completărilor aduse de către: ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 ; LEGEA nr. 187 din 24 octombrie 2012 ; ORDONANTA DE URGENȚĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 ; LEGEA nr. 121 din 29 mai 2015 ; ORDONANTA DE URGENȚĂ nr. 57 din 9 decembrie 2015 .

Conținutul acestui act aparține exclusiv S.C. Centrul Teritorial de Calcul Electronic S.A. Piatra-Neamț și nu este un document cu caracter oficial, fiind destinat pentru informarea utilizatorilor.

**) Republicată în temeiul art. II din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 102/2007 pentru modificarea și completarea Legii contabilității nr. 82/1991 , publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 689 din 10 octombrie 2007, aprobată cu modificări prin Legea nr. 86/2008 , publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 292 din 15 aprilie 2008, dându-se textelor o nouă numerotare.

Legea contabilității nr. 82/1991 a mai fost republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 48 din 14 ianuarie 2005 și ulterior a mai fost modificată prin Legea nr. 259/2007 pentru modificarea și completarea Legii contabilității nr. 82/1991 , publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 506 din 27 iulie 2007.

Conform art. II din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011, în tot cuprinsul Legii contabilității nr. 82/1991 , republicată, sintagmele "auditor financiar" și "audit financiar" se înlocuiesc cu sintagmele "auditor statutar" și "audit statutar".

---

*) Notă CTCE:

Prin HOTĂRÂREA nr. 34 din 22 ianuarie 2009 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 52 din 28 ianuarie 2009 s-a dispus organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice. Înlocuirea denumirii "Ministerul Economiei și Finanțelor" cu denumirea "Ministerului Finanțelor Publice" s-a realizat direct în textul formei actualizate.

Prin HOTĂRÂREA nr. 11 din 16 ianuarie 2009 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 41 din 23 ianuarie 2009 s-a dispus organizarea și funcționarea Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale. Înlocuirea denumirii "Ministerul Muncii, Familiei și Egalității de Șanse" cu denumirea "Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale" s-a realizat direct în textul formei actualizate.

HOTĂRÂREA nr. 11 din 16 ianuarie 2009 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 41 din 23 ianuarie 2009 a fost abrogată de HOTĂRÂREA nr. 10 din 9 ianuarie 2013 privind organizarea și funcționarea Ministerului Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 47 din 22 ianuarie 2013. HOTĂRÂREA nr. 10 din 9 ianuarie 2013 privind organizarea și funcționarea Ministerului Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 47 din 22 ianuarie 2013 a fost abrogată de HOTĂRÂREA nr. 344 din 30 aprilie 2014 privind organizarea și funcționarea Ministerului Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice, precum și pentru modificarea unor acte normative, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 332 din 7 mai 2014.

CAP. I
Dispoziții generale

ART. 1

(1) Societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele

naţionale de cercetare-dezvoltare, societăţile cooperatiste şi celelalte persoane juridice au obligaţia să organizeze şi să conducă contabilitatea financiară, potrivit prezentei legi.

(2) Instituţiile publice, asociaţiile şi celelalte persoane juridice cu şi fără scop patrimonial au obligaţia să organizeze şi să conducă contabilitatea financiară.

(3) Subunităţile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparţin persoanelor prevăzute la alin. (1) şi (2), cu sediul în România, precum şi subunităţile fără personalitate juridică din România care aparţin unor persoane juridice cu sediul în străinătate au obligaţia să organizeze şi să conducă contabilitatea proprie, potrivit prezentei legi.

(4) Organismele de plasament colectiv care nu sunt constituite prin act constitutiv, astfel cum sunt prevăzute în legislaţia pieţei de capital, fondurile de pensii facultative, fondurile de pensii administrate privat şi alte entităţi organizate pe baza Codului civil au obligaţia să organizeze şi să conducă contabilitatea financiară.

(5) Persoanele fizice care desfăşoară activităţi producătoare de venit, definite de Codul fiscal, şi ale căror venituri sunt determinate în sistem real au obligaţia să conducă evidenţa contabilă pe baza regulilor contabilităţii în partidă simplă sau, la opţiunea acestora, pe baza regulilor contabilităţii în partidă dublă, potrivit reglementărilor contabile emise în acest sens, cu excepţia situaţiei în care în legislaţia fiscală se prevede altfel.

Alin. (5) al art. 1 a fost modificat de pct. 1 al art. I din LEGEA nr. 121 din 29 mai 2015 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 382 din 2 iunie 2015, care modifică pct. 1 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

(6) Persoanele prevăzute la alin. (1)-(4) organizează şi conduc, după caz, şi contabilitatea de gestiune, potrivit reglementărilor elaborate în acest sens.

Art. 1 a fost modificat de pct. 1 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

ART. 2

(1) Contabilitatea este o activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoaşterea, gestiunea şi controlul activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii, precum şi a rezultatelor obţinute din activitatea persoanelor prevăzute la art. 1. În acest scop, contabilitatea trebuie să asigure înregistrarea cronologică şi sistematică, prelucrarea, publicarea şi păstrarea informaţiilor cu privire la poziţia financiară, performanţa financiară şi alte informaţii referitoare la activitatea desfăşurată, atât pentru cerinţele interne ale acestora, cât şi în relaţiile cu investitorii prezenţi şi potenţiali, creditorii financiari şi comerciali, clienţii, instituţiile publice şi alţi utilizatori.

Alin. (1) al art. 2 a fost modificat de pct. 2 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(2) Contabilitatea publică cuprinde:

a) contabilitatea veniturilor şi cheltuielilor bugetare, care să reflecte încasarea veniturilor şi plata cheltuielilor aferente exerciţiului bugetar;

b) contabilitatea Trezoreriei Statului;

c) contabilitatea generală bazată pe principiul constatării drepturilor şi obligaţiilor, care să reflecte evoluţia situaţiei financiare şi patrimoniale, precum şi a excedentului sau a deficitului patrimonial;

d) abrogată.

Lit. d) a alin. (2) al art. 2 a fost abrogată de pct. 3 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(3) Contabilitatea instituţiilor publice asigură informaţii ordonatorilor de credite cu privire la execuţia bugetelor de venituri şi cheltuieli, patrimoniul aflat în administrare, precum şi pentru întocmirea contului general anual de execuţie a bugetului de stat, a contului anual de execuţie a bugetului asigurărilor sociale de stat, fondurilor speciale, precum şi a conturilor anuale de execuţie ale bugetelor locale.

ART. 3

(1) Contabilitatea se ţine în limba română şi în moneda naţională.

(2) Contabilitatea operaţiunilor efectuate în valută se ţine atât în moneda naţională, cât şi în valută, potrivit reglementărilor elaborate în acest sens.

(3) Abrogat.

Alin. (3) al art. 3 a fost abrogat de pct. 4 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

ART. 4

(1) Ministerul Finanţelor Publice elaborează şi emite norme şi reglementări în domeniul contabilităţii, planul de conturi general, modelele situaţiilor financiare, registrelor şi formularelor comune privind activitatea financiară şi contabilă, normele metodologice privind întocmirea şi utilizarea acestora*).

---

*) A se vedea:

- Ordinul nr. 1.917 din 12 decembrie 2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea şi conducerea contabilităţii instituţiilor publice, Planul de conturi pentru instituţiile publice şi instrucţiunile de aplicare a acestuia, publicat în Monitorul Oficial nr. 1.186 din 29 decembrie 2005;
- Ordinul nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situaţiile financiare anuale individuale şi situaţiile financiare anuale consolidate, publicat în Monitorul Oficial nr. 963 din 30 decembrie 2014.

---

(2) Ministerul Finanţelor Publice elaborează şi emite norme privind contabilitatea în partidă simplă.

Norma de aplicare

Info :***REGLEMENTĂRI 17/02/2015 din data 2015-02-17***

CAP. I

Aria de aplicabilitate

Prezentele reglementări se aplică de către:

1. persoanele fizice şi asocierile fără personalitate juridică, ale căror venituri sunt supuse impozitului pe venit în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare (Codul fiscal), al căror venit net anual este determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, şi este obţinut din următoarele surse:

a) activităţi independente;

b) cedarea folosinţei bunurilor;

c) activităţi agricole, silvicultură şi piscicultură.

Persoanele care desfăşoară activităţi independente şi care au obligaţia ţinerii contabilităţii conform prezentelor reglementări sunt persoanele care obţin venituri din:

a.1 - activităţi economice (persoane fizice autorizate, întreprinderi individuale şi întreprinderi familiale);

a.2 - profesii libere (medici, avocaţi, notari, auditori financiari, consultanţi fiscali, experţi contabili, arhitecţi şi alte profesii reglementate);

a.3 - drepturi de proprietate intelectuală (în condiţiile în care optează pentru determinarea venitului net în sistem real);

2. persoanele sau entităţile care, prin actul normativ de înfiinţare, prin legi speciale sau prin alte acte normative, au obligaţia ţinerii contabilităţii în partidă simplă, cu excepţia persoanelor juridice fără scop patrimonial.

CAP. II

Dispoziţii generale privind ţinerea contabilităţii în partidă simplă

1. În sensul prezentelor reglementări, contabilitatea în partidă simplă reprezintă ansamblul registrelor şi documentelor financiar-contabile, legal reglementate, care servesc la evidenţierea în contabilitate, în mod cronologic şi sistematic, a operaţiunilor economico-financiare consemnate în documentele justificative.

2. Persoanele care conduc contabilitatea în partidă simplă pot utiliza formularele financiar-contabile prevăzute în prezentele reglementări sau numai o parte din acestea, în funcţie de elementele specifice activităţii desfăşurate, astfel încât acestea să permită determinarea informaţiilor necesare pentru îndeplinirea obligaţiilor prevăzute de legislaţia în vigoare.

3. În funcţie de necesităţi, persoanele care conduc contabilitatea în partidă simplă pot utiliza şi alte formulare financiar-contabile prevăzute în Normele metodologice de întocmire şi utilizare a documentelor financiar-contabile, aprobate prin Ordinul ministrului economiei şi finanţelor nr. 3.512/2008 privind documentele financiar-contabile, cu completările ulterioare. În acest caz, elementele referitoare la conturi, debit, credit, semnături de aprobare, avizare, precum şi alte elemente similare, nu se completează.

4. Persoanele care conduc contabilitatea în partidă simplă pot folosi şi alte formulare prevăzute în mod expres de acte normative care reglementează activităţi economice specifice (agricultură, exploatarea masei lemnoase, jocuri de noroc etc.).

5. Formularele financiar-contabile pot fi pretipărite sau editate cu ajutorul sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor.

6. În condiţiile utilizării sistemelor informatice, trebuie să fie respectate criteriile minimale privind programele informatice utilizate în domeniul financiar-contabil, prevăzute de Normele metodologice de întocmire şi utilizare a documentelor financiar-contabile, aprobate prin Ordinul ministrului economiei şi finanţelor nr. 3.512/2008, cu completările ulterioare.

7. Factura se întocmeşte, se utilizează, se corectează, se reconstituie (în cazul

pierderii, sustragerii sau distrugerii) și se arhivează în conformitate cu prevederile Codului fiscal.

8. Persoanele care conduc contabilitatea în partidă simplă au obligația să efectueze inventarierea la începutul activității, cel puțin o dată pe an, precum și la încetarea activității.

9. Inventarierea cuprinde toate elementele de natura activelor și datoriilor care contribuie la desfășurarea activității persoanei care conduce contabilitatea în partidă simplă și se face cu respectarea prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

10. În sensul prezentelor reglementări, elementele patrimoniale sunt bunurile și drepturile care contribuie la desfășurarea activității persoanei care conduce contabilitatea în partidă simplă. Acestea cuprind: imobilizări corporale (mijloace fixe), stocuri și imobilizări necorporale, respectiv programe informatice, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare.

11. Persoanele care conduc contabilitatea în partidă simplă nu întocmesc situații financiare anuale.

CAP. III

Norme generale privind contabilitatea în partidă simplă și documentele financiar-contabile

1. Contabilitatea în partidă simplă se ține în limba română și în moneda națională.

2. Orice operațiune economico-financiară se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza evidențierii în contabilitatea în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

3. Documentele justificative care se evidențiază în contabilitatea în partidă simplă angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit.

4. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- codul de înregistrare fiscală (când este cazul);
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele, prenumele și semnătura persoanei care a întocmit documentul, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

5. În documentele financiar-contabile nu sunt admise ștersături, modificări sau alte asemenea procedee, și nici lăsarea de spații libere între operațiunile înscrise în acestea sau file lipsă.

6. Erorile se corectează prin tăierea cu o linie a textului sau a cifrei greșite, pentru ca acestea să poată fi citite, iar deasupra lor se scrie textul corect sau cifra corectă. Corectarea se face pe toate exemplarele documentului financiar-contabil și se confirmă prin semnătura persoanei care a întocmit/corectat documentul, menționându-se și data efectuării corecturii.

7. În cazul documentelor justificative la care nu se admit corecturi, cum sunt cele pe baza cărora se primește, se eliberează sau se justifică numerarul, ori al altor documente pentru care normele de utilizare prevăd asemenea restricții, documentul întocmit greșit se anulează și se păstrează sau rămâne în carnetul respectiv.

8. Înscrierea datelor în documente se face cu cerneală, cu pastă de pix sau prin utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor, după caz.

9. Pentru evidențierea în contabilitatea în partidă simplă a operațiunilor efectuate se utilizează următoarele registre contabile: Registrul-jurnal de încasări și plăți (cod 14-1-1/b) și Registrul-inventar (cod 14-1-2/b), prevăzute la cap. V.

10. Registrele de contabilitate se utilizează în strictă concordanță cu destinația acestora și se prezintă în mod ordonat și astfel completate, încât să permită în orice moment identificarea și controlul operațiunilor economico-financiare efectuate.

11. Registrul-jurnal de încasări și plăți (cod 14-1-1/b) servește la înregistrarea cronologică a tuturor sumelor încasate și plătite, atât în numerar, cât și prin conturi bancare.

12. Sumele înregistrate în Registrul-jurnal de încasări și plăți (cod 14-1-1/b) se totalizează lunar.

13. Registrul-inventar (cod 14-1-2/b) servește la înregistrarea elementelor de

natura activelor şi datoriilor inventariate.

14. Modelele registrelor de contabilitate utilizate de persoanele care conduc contabilitatea în partidă simplă, precum şi normele de întocmire şi utilizare a acestora sunt prezentate la cap. V.

15. Registrele de contabilitate parafate şi înregistrate la organele fiscale teritoriale anterior intrării în vigoare a prezentelor reglementări pot fi utilizate până la epuizare, cu condiţia respectării conţinutului de informaţii şi a normelor de întocmire şi utilizare a acestora prevăzute la cap. V.

16. Elementele patrimoniale se evidenţiază în contabilitate la valoarea de intrare, respectiv la cost de achiziţie, de producţie sau la preţul pieţei, în baza documentelor justificative care atestă dobândirea acestora.

17. Evidenţa imobilizărilor corporale (mijloace fixe) se ţine cu ajutorul Fişei mijlocului fix (cod 14-2-2).

18. Operaţiunile efectuate în valută se evidenţiază în contabilitate în moneda naţională, utilizându-se cursul de schimb valutar de la data efectuării operaţiunii.

Prin curs de schimb de la data efectuării operaţiunii se înţelege cursul de schimb al pieţei valutare, comunicat de Banca Naţională a României, din ultima zi bancară anterioară operaţiunii, disponibil ca informaţie la momentul efectuării operaţiunii (încasare, plată, emitere de documente).

Sumele aferente operaţiunilor în valută se înregistrează în Registrul-jurnal de încasări şi plăţi (cod 14-1-1/b) în lei, cu menţionarea în coloana de explicaţii a valorii în valută.

19. În condiţiile utilizării aparatelor de marcat electronice fiscale, în conformitate cu prevederile legale, documentul în baza căruia se înregistrează în contabilitate încasările zilnice este raportul fiscal de închidere zilnică, respectiv registrul special întocmit în condiţiile defectării aparatelor de marcat electronice fiscale.

20. În caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente financiar-contabile, se vor lua măsuri de reconstituire a acestora, cu aplicarea prevederilor Ordinului ministrului economiei şi finanţelor nr. 3.512/2008, cu completările ulterioare.

CAP. IV
Arhivarea şi păstrarea documentelor financiar-contabile

1. Persoanele care conduc contabilitatea în partidă simplă au obligaţia să păstreze în arhiva lor registrele de contabilitate şi documentele justificative care au stat la baza evidenţierii operaţiunilor economico-financiare în contabilitatea în partidă simplă.

2. Termenul de păstrare a Registrului-jurnal de încasări şi plăţi (cod 14-1-1/b) şi a Registrului-inventar (cod 14-1-2/b) este de 10 ani.

3. Documentele justificative utilizate de persoanele care conduc contabilitatea în partidă simplă se păstrează pe o perioadă de 5 ani, cu excepţia statelor de salarii care se păstrează 50 de ani.

4. Documentele justificative care atestă proveniența unor bunuri cu durată de utilizare mai mare decât perioada prevăzută la pct. 3 se păstrează pe perioada de utilizare a bunurilor.

5. Arhivarea documentelor financiar-contabile se face cu respectarea următoarelor reguli:

- documentele se grupează în dosare care se numerotează;
- gruparea documentelor în dosare se face cronologic şi sistematic, în cadrul fiecărui an la care se referă acestea;
- dosarele conţinând documente financiar-contabile se păstrează în spaţii amenajate în acest scop, asigurate împotriva degradării, distrugerii sau sustragerii, dotate cu mijloace de prevenire a incendiilor.

6. Arhivarea electronică a documentelor financiar-contabile se face cu respectarea condiţiilor prevăzute de Normele metodologice de întocmire şi utilizare a documentelor financiar-contabile, aprobate prin Ordinul ministrului economiei şi finanţelor nr. 3.512/2008, cu completările ulterioare.

CAP. V
Registrele şi documentele financiar-contabile utilizate în scopul conducerii contabilităţii în partidă simplă*)

---

*) Normele metodologice de întocmire şi utilizare a documentelor financiar-contabile cuprinse în tabelul de mai sus, cu excepţia celor aferente facturii şi celor două registre, se regăsesc în Ordinul ministrului economiei şi finanţelor nr. 3.512/2008, cu completările ulterioare.

În funcţie de necesităţi, persoanele care conduc contabilitatea în partidă simplă pot utiliza şi alte formulare financiar-contabile prevăzute în Normele metodologice de întocmire şi utilizare a documentelor financiar-contabile, aprobate prin Ordinul ministrului economiei şi finanţelor nr. 3.512/2008, cu completările ulterioare, precum şi în alte acte normative.

SECŢIUNEA 1
Nomenclatorul registrelor şi formularelor financiar-contabile

Nr. crt.	Denumirea formularului	Cod
	Registrul-jurnal de încasări şi plăţi	14-1-1/b
	Registrul-inventar	14-1-2/b
	Fişa mijlocului fix	14-2-2
	Factura**)	
	Aviz de însoţire a mărfii	14-3-6A
	Listă de inventariere	14-3-12
	Chitanţă	14-4-1
	Chitanţă pentru operaţiuni în valută	14-4-1/a
	Dispoziţia de plată/încasare către casierie	14-4-4
	Statul de salarii	14-5-1/k

**) Factura se întocmeşte şi se utilizează în conformitate cu prevederile Codului fiscal.

SECŢIUNEA a 2-a
Modelele şi normele de întocmire şi utilizare a registrelor contabile

REGISTRUL-JURNAL DE ÎNCASĂRI ŞI PLĂŢI
(cod 14-1-1/b)

Registrul-jurnal de încasări şi plăţi este documentul contabil care serveşte la înregistrarea încasărilor şi plăţilor aferente activităţii persoanelor care conduc evidenţa contabilă pe baza regulilor contabilităţii în partidă simplă.

Registrul-jurnal de încasări şi plăţi se întocmeşte într-un exemplar, înregistrarea operaţiunilor pe baza documentelor justificative făcându-se distinct, pe fiecare operaţiune de încasare/plată.

În Registrul-jurnal de încasări şi plăţi se înregistrează atât operaţiunile în numerar, cât şi cele efectuate prin contul curent de la bancă, la valoarea prevăzută în documentele justificative, inclusiv taxa pe valoarea adăugată.

Încasările din Registrul-jurnal de încasări şi plăţi cuprind:

- sumele încasate din desfăşurarea activităţii;
- aporturile în numerar şi prin conturi bancare aduse la începerea activităţii ori în cursul desfăşurării acesteia;
- sumele primite sub formă de credite bancare sau de alte împrumuturi;
- sumele primite ca despăgubiri;
- sumele primite sub formă de sponsorizări, mecenat sau donaţii;
- sumele primite reprezentând forme de sprijin cu destinaţie specială din fonduri nerambursabile (subvenţii);
- alte sume încasate (de exemplu: restituiri de impozite, taxe, penalităţi).

Plăţile din Registrul-jurnal de încasări şi plăţi cuprind:

- plăţile efectuate în cadrul activităţii desfăşurate în scopul realizării de venituri;
- sumele reprezentând restituirea aporturilor în numerar şi prin conturi bancare;
- sumele reprezentând rambursarea de credite bancare sau de alte împrumuturi;

- alte plăţi efectuate (de exemplu: penalităţi, amenzi plătite ş.a.).

Sumele înregistrate în Registrul-jurnal de încasări şi plăţi se totalizează lunar.

În condiţiile conducerii evidenţei contabile în partidă simplă cu ajutorul tehnicii de calcul, fiecare operaţiune economico-financiară se va înregistra în ordine cronologică, în funcţie de data efectuării operaţiunii de încasare/plată.

Registrul-jurnal de încasări şi plăţi se editează anual sau la cererea organului de control.

Registrul-jurnal de încasări şi plăţi se arhivează împreună cu documentele justificative care au stat la baza întocmirii acestuia.

Conţinutul minimal obligatoriu de informaţii al Registrului-jurnal de încasări şi plăţi este următorul:

- data efectuării operaţiunii de încasare/plată;
- denumirea şi numărul documentului justificativ care stă la baza înregistrării operaţiunii;
- explicaţii privind natura operaţiunii;
- suma încasată în numerar sau prin bancă, ce rezultă din fiecare document justificativ;
- suma plătită în numerar sau prin bancă, ce rezultă din fiecare document justificativ.

Nr. pagină .....

REGISTRUL-JURNAL DE ÎNCASĂRI ŞI PLĂŢI

Nr. crt.	Data operaţiunii de încasare/ plată	Documentul (fel, număr)	Explicaţii	Încasări		Plăţi	
				Numerar	Bancă	Numerar	Bancă
0	1	2	3	4	5	6	7

14-1-1/b

REGISTRUL-INVENTAR
(cod 14-1-2/b)

Registrul-inventar serveşte ca document contabil de înregistrare a elementelor de natura activelor şi datoriilor inventariate (elementele patrimoniale, creanţele şi datoriile).

Registrul-inventar se întocmeşte de către persoanele care conduc contabilitatea în partidă simplă, într-un exemplar.

Registrul-inventar se completează la începutul activităţii, la sfârşitul exerciţiului financiar, precum şi cu ocazia încetării activităţii.

Registrul-inventar se completează prin înscrierea tuturor elementelor inventariate, element cu element, sau prin preluarea totalurilor din listele de inventariere a elementelor grupate după natura lor, potrivit opţiunii persoanei respective. În acest caz, listele de inventariere se anexează la Registrul-inventar.

În cazul încetării activităţii, Registrul-inventar se completează cu valoarea elementelor inventariate faptic la acea dată.

În coloana 1 se înscrie numărul curent al fiecărei operaţiuni înregistrate în ordine cronologică.

În coloana 2 se înscriu elementele inventariate, fie element cu element, fie denumirea grupei de elemente inventariate preluată din lista de inventariere.

În coloana 3 se înscrie valoarea de inventar reprezentată de:

- valoarea de intrare a elementelor patrimoniale inventariate, potrivit documentelor justificative, sau totalurile din listele de inventariere a elementelor patrimoniale grupate după natura lor;
- valoarea rămasă de încasat, respectiv de plată, rezultată în urma inventarierii creanţelor şi a datoriilor.

În condiţiile conducerii evidenţei contabile în partidă simplă cu ajutorul tehnicii de calcul, Registrul-inventar se editează anual sau la cererea organului de control.

Registrul-inventar se arhivează împreună cu documentele justificative care au stat la baza întocmirii lui.

Nr. pagină .....

REGISTRUL-INVENTAR

la data de .....

Nr. crt.	Denumirea elementelor inventariate	Valoarea de inventar
1	2	3

Întocmit,

14-1-2/b

(3) Normele şi reglementările contabile specifice anumitor domenii de activitate se elaborează şi se emit de instituţiile cu atribuţii în acest sens, cu avizul Ministerului Finanţelor Publice, după cum urmează:

a) de către Banca Naţională a României, pentru instituţiile de credit, instituţiile financiare nebancare, definite potrivit reglementărilor legale, înscrise în Registrul general, instituţiile de plată şi instituţiile emitente de monedă electronică, definite potrivit legii, care acordă credite legate de serviciile de plată şi a căror activitate este limitată la prestarea de servicii de plată, respectiv emitere de monedă electronică şi prestare de servicii de plată, şi pentru Fondul de garantare a depozitelor în sistemul bancar*);

b) de către Autoritatea de Supraveghere Financiară, pentru entităţile autorizate, reglementate şi supravegheate de această instituţie*).

Alin. (3) al art. 4 a fost modificat de pct. 2 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

---

*) A se vedea:

- Ordinul BNR nr. 27 din 16 decembrie 2010 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Standardele Internaţionale de Raportare Financiară, aplicabile instituţiilor de credit publicat în Monitorul Oficial nr. 890 din 30 decembrie 2010;
- Ordinul BNR nr. 6 din 17 iulie 2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene publicat în Monitorul Oficial nr. 540 din 20 iulie 2015;
- Norma ASF nr. 10 din 5 august 2015 pentru punerea în aplicare a Sistemului de raportare contabilă la 30 iunie 2015 a societăţilor din domeniul asigurărilor publicat în Monitorul Oficial nr. 606 din 11 august 2015;
- Norma ASF nr. 14 din 5 august 2015 privind reglementările contabile conforme cu directivele europene aplicabile sistemului de pensii private publicat în Monitorul Oficial nr. 706 din 21 septembrie 2015;
- Norma ASF nr. 36 din 23 decembrie 2015 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situaţiile financiare anuale individuale şi situaţiile financiare anuale consolidate aplicabile brokerilor de asigurare şi/sau de reasigurare, publicat în Monitorul Oficial nr. 976 din 29 decembrie 2015;
- Norma ASF nr. 39 din 28 decembrie 2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaţionale de raportare financiară, aplicabile entităţilor autorizate, reglementate şi supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul instrumentelor şi investiţiilor financiare publicat în Monitorul Oficial nr. 982 din 30 decembrie 2015;
- Norma ASF nr. 40 din 28 decembrie 2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situaţiile financiare anuale şi situaţiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităţilor autorizate, reglementate şi supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară - Sectorul instrumentelor şi investiţiilor financiare publicat în Monitorul Oficial nr. 980 din 30 decembrie 2015;
- Norma ASF nr. 41 din 30 decembrie 2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situaţiile financiare anuale individuale şi situaţiile financiare anuale consolidate ale entităţilor care desfăşoară activitate de asigurare şi/sau reasigurare publicat în Monitorul Oficial nr. 2 din 4 ianuarie 2016;
- Ordinul CNVM nr. 70 din 3 august 2006 pentru aprobarea Instrucţiunii nr. 5/2006 cu privire la sistemul de raportare contabilă semestrială a entităţilor autorizate, reglementate şi supravegheate de Comisia Naţională a Valorilor Mobiliare publicat în Monitorul Oficial nr. 693 din 14 august 2006.

---

(4) Elaborarea reglementărilor prevăzute la alin. (1), (2) şi (3) se face cu consultarea organismelor profesionale de profil.

ART. 5

(1) Persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1)-(4) au obligaţia să conducă contabilitatea în partidă dublă şi să întocmească situaţii financiare anuale, potrivit reglementărilor contabile

aplicabile. Subunităţile deschise în România de societăţi rezidente în state aparţinând Spaţiului Economic European au obligaţia să organizeze şi să conducă contabilitatea proprie, potrivit prezentei legi, fără a întocmi situaţii financiare anuale pentru propria activitate.

Alin. (1) al art. 5 a fost modificat de pct. 6 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(1^1) Abrogat.

Alin. (1^1) al art. 5 a fost abrogat de pct. 3 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

(1^2) Abrogat.

Alin. (1^2) al art. 5 a fost abrogat de pct. 3 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

(1^3) Abrogat.

Alin. (1^3) al art. 5 a fost abrogat de pct. 3 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

(1^4) Abrogat.

Alin. (1^4) al art. 5 a fost abrogat de pct. 3 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

(2) Categoriile de persoane care pot ţine contabilitatea în partidă simplă se stabilesc prin ordin al ministrului finanţelor publice.

(3) Pentru organizaţii patronale şi sindicale, precum şi pentru alte categorii de organizaţii fără scop patrimonial, care nu desfăşoară activităţi economice, Ministerul Finanţelor Publice aprobă un sistem simplificat de raportare financiară, având în vedere şi cerinţele organismelor europene de profil.

ART. 6

(1) Orice operaţiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat şi aprobat, precum şi a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.

ART. 7

(1) Persoanele prevăzute la art. 1 au obligaţia să efectueze inventarierea generală a elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii deţinute la începutul activităţii, cel puţin o dată în cursul exerciţiului financiar, precum şi în cazul fuziunii, divizării sau lichidării şi în alte situaţii prevăzute de lege.

Alin. (1) al art. 7 a fost modificat de pct. 8 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(2) Ministerul Finanţelor Publice poate aproba excepţii de la regula inventarierii anuale pentru unele bunuri cu caracter special aflate în administrarea instituţiilor publice, la propunerea ordonatorilor principali de credite.

(2^1) În cazul în care în perioada inventarierii efectuate la finele anului intervin situaţii speciale constând în schimbări ale sediilor şi/sau ale spaţiilor de depozitare ale bunurilor aflate în patrimoniul, inclusiv în administrarea instituţiilor publice, ordonatorii de credite pot aproba ca, pentru bunurile existente în sediile şi/sau în spaţiile de depozitare respective, să se cuprindă în registrul-inventar valoarea stocurilor faptice inventariate şi înscrise în listele de inventariere ale anului anterior, actualizate cu intrările şi ieşirile de bunuri până la finele perioadei de raportare.

Alin. (2^1) al art. 7 a fost introdus de art. 23 din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 57 din 9 decembrie 2015 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 923 din 11 decembrie 2015.

(2^2) Prevederile alin. (2^1) nu se aplică în cazul reorganizărilor instituţiilor publice, potrivit legii. Ordonatorii de credite vor cuprinde în raportul de analiză pe bază de bilanţ ce însoţeşte situaţiile financiare anuale informaţii cu privire la motivele care au generat efectuarea inventarierii în condiţiile alin. (2^1).

Alin. (2^2) al art. 7 a fost introdus de art. 23 din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 57 din 9 decembrie 2015 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 923 din 11 decembrie 2015.

(3) Rezultatul inventarierii se înregistrează în contabilitate potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

ART. 8

(1) Evaluarea elementelor deţinute cu ocazia inventarierii şi prezentarea acestora în situaţiile financiare anuale se fac potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

(2) Reevaluarea imobilizărilor corporale se face la valoarea justă, în conformitate cu prevederile reglementărilor contabile aplicabile.

Alin. (2) al art. 8 a fost modificat de pct. 9 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(3) Evaluarea elementelor monetare în valută şi a celor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcţie de cursul unei valute, se efectuează potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Alin. (3) al art. 8 a fost modificat de pct. 9 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(4) Valoarea activelor şi datoriilor, cu ocazia reorganizărilor efectuate potrivit legii, se determină, de regulă, de evaluatori autorizaţi conform reglementărilor legale în vigoare.

ART. 9

(1) Documentele oficiale de prezentare a activităţii economico-financiare a persoanelor prevăzute la art. 1 alin. (1)-(4) sunt situaţiile financiare anuale, întocmite potrivit reglementărilor contabile aplicabile şi care trebuie să ofere o imagine fidelă a poziţiei financiare, performanţei financiare şi a altor informaţii, în condiţiile legii, referitoare la activitatea desfăşurată.

Alin. (1) al art. 9 a fost modificat de pct. 10 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(2) Pentru instituţiile publice documentul oficial de prezentare a situaţiei patrimoniului aflat în administrarea statului şi a unităţilor administrativ-teritoriale şi a execuţiei bugetului de venituri şi cheltuieli este situaţia financiară trimestrială şi anuală.

(3) Societăţile-mamă, definite astfel în reglementările contabile aplicabile grupurilor de societăţi, întocmesc şi prezintă şi situaţii financiare anuale consolidate, în condiţiile prevăzute de reglementările contabile aplicabile.

Alin. (3) al art. 9 a fost modificat de pct. 4 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

CAP. II

Organizarea şi conducerea contabilităţii

ART. 10

(1) Răspunderea pentru organizarea şi conducerea contabilităţii la persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1)-(4) revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligaţia gestionării entităţii respective.

Alin. (1) al art. 10 a fost modificat de pct. 11 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(2) Contabilitatea se organizează şi se conduce, de regulă, în compartimente distincte, conduse de către directorul economic, contabilul-şef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcţie. Aceste persoane trebuie să aibă studii economice superioare. Prin persoană împuternicită să îndeplinească funcţia de director economic sau contabil-şef se înţelege o persoană angajată potrivit legii, care are studii economice superioare şi care are atribuţii privind conducerea contabilităţii entităţii.

Alin. (2) al art. 10 a fost modificat de pct. 2 al ar. I din LEGEA nr. 121 din 29 mai 2015 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 382 din 2 iunie 2015, care modifică pct. 5 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

(3) Contabilitatea poate fi organizată şi condusă pe bază de contracte de prestări de servicii în domeniul contabilităţii, încheiate cu persoane fizice sau juridice, autorizate potrivit legii, membre ale Corpului Experţilor Contabili şi Contabililor Autorizaţi din România.

(3^1) Abrogat.

Alin. (3^1) al art. 10 a fost abrogat de pct. 6 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

(4) Răspunderea pentru aplicarea necorespunzătoare a reglementărilor contabile revine directorului economic, contabilului-şef sau altei persoane împuternicite să îndeplinească această funcţie, împreună cu personalul din subordine. În cazul în care contabilitatea este condusă pe bază de contract de prestări de servicii, încheiat cu persoane fizice sau juridice, autorizate potrivit legii, membre ale Corpului Experţilor Contabili şi Contabililor Autorizaţi din România, răspunderea pentru conducerea contabilităţii revine acestora, potrivit legii şi prevederilor contractuale.

(4^1) În cazul persoanelor prevăzute la art. 1 alin. (5), răspunderea pentru organizarea contabilităţii revine acestora. Conducerea contabilităţii se poate efectua de către aceste persoane, situaţie în care răspunderea pentru conducerea contabilităţii revine acestora. În cazul în care contabilitatea este condusă potrivit prevederilor art. 10 alin. (2) şi (3) sau pe bază de contracte/convenţii civile încheiate potrivit Codului civil cu persoane fizice care au studii economice superioare, răspunderea pentru conducerea contabilităţii revine acestor persoane, potrivit legii şi prevederilor contractuale.

Alin. (4^1) al art. 10 a fost introdus de pct. 13 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(5) Instituţiile publice la care contabilitatea nu este organizată în compartimente distincte sau care nu au persoane încadrate cu contract individual de muncă sau numite într-o funcţie publică, potrivit legii, pot încheia contracte de prestări de servicii, pentru conducerea contabilităţii şi întocmirea situaţiilor financiare trimestriale şi anuale, cu persoane fizice sau juridice, autorizate potrivit legii, membre ale Corpului Experţilor Contabili şi Contabililor Autorizaţi din România. Încheierea contractelor se face cu respectarea reglementărilor privind achiziţiile publice de bunuri şi servicii. Plata serviciilor respective se face din fonduri publice cu această destinaţie.

Alin. (5) al art. 10 a fost modificat de pct. 11 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

ART. 11

Deţinerea, cu orice titlu, de elemente de natura activelor şi datoriilor, precum şi efectuarea de operaţiuni economico-financiare, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.

Art. 11 a fost modificat de pct. 14 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

ART. 12

(1) Contabilitatea imobilizărilor se ţine pe categorii şi pe fiecare obiect de evidenţă.

(2) Contabilitatea stocurilor se ţine cantitativ şi valoric sau numai valoric, în condiţiile stabilite de reglementările legale.

ART. 13

Înregistrarea, evaluarea şi prezentarea elementelor de natura activelor, datoriilor şi capitalurilor proprii se efectuează conform reglementărilor contabile aplicabile.

Art. 13 a fost modificat de pct. 15 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

ART. 14

Abrogat.

Art. 14 a fost abrogat de pct. 16 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

ART. 15

Valoarea acţiunilor emise sau a altor titluri, precum şi vărsămintele efectuate în contul capitalului subscris se reflectă distinct în contabilitate.

ART. 16

Contabilitatea clienţilor şi furnizorilor, a celorlalte creanţe şi obligaţii se ţine pe categorii, precum şi pe fiecare persoană fizică sau juridică.

ART. 17

(1) Contabilitatea cheltuielilor se ţine pe feluri de cheltuieli, după natura sau destinaţia lor, după caz.

(2) Contabilitatea veniturilor se ţine pe feluri de venituri, după natura sau sursa lor, după caz.

(3) Contabilitatea veniturilor şi cheltuielilor bugetului general consolidat se ţine pe subdiviziunile clasificaţiei bugetare.

ART. 18

Contabilitatea instituţiilor publice asigură înregistrarea drepturilor constatate, veniturilor încasate, angajamentelor bugetare, angajamentelor legale, plăţilor de casă şi a cheltuielilor efective, pe subdiviziunile clasificaţiei bugetare, potrivit bugetului aprobat şi normelor metodologice elaborate de Ministerul Finanţelor Publice.

ART. 19

(1) În contabilitate, profitul sau pierderea se stabileşte cumulat de la începutul exerciţiului financiar. Închiderea conturilor de venituri şi cheltuieli se efectuează, de regulă, la sfârşitul exerciţiului financiar.

(2) Rezultatul definitiv al exerciţiului financiar se stabileşte la închiderea acestuia.

(3) Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinaţii, după aprobarea

situaţiilor financiare anuale.

(4) Pierderea contabilă reportată se acoperă din profitul exerciţiului financiar şi cel reportat, din rezerve, prime de capital şi capital social, potrivit hotărârii adunării generale a acţionarilor sau asociaţilor.

(5) La instituţiile publice rezultatul execuţiei bugetare se stabileşte anual, potrivit reglementărilor contabile elaborate în acest sens*).

Alin. (5) al art. 19 a fost modificat de pct. 17 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

---

*) A se vedea şi Ordinul nr. 4.075 din 18 decembrie 2015 , pentru aprobarea Normelor metodologice privind încheierea exerciţiului bugetar al anului 2015 publicat în Monitorul Oficial nr. 950 din 22 decembrie 2015.

---

(6) Excedentul sau deficitul patrimonial se determină de către instituţiile publice, în conformitate cu normele metodologice elaborate de Ministerul Finanţelor Publice*).

---

*) A se vedea şi Ordinul nr. 1.917 din 12 decembrie 2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea şi conducerea contabilităţii instituţiilor publice, Planul de conturi pentru instituţiile publice şi instrucţiunile de aplicare a acestuia, publicat în Monitorul Oficial nr. 1.186 din 29 decembrie 2005.

CAP. III

Registrele de contabilitate

ART. 20

Registrele de contabilitate obligatorii sunt: Registrul-jurnal, Registrul-inventar şi Cartea mare. Întocmirea, editarea şi păstrarea registrelor de contabilitate se efectuează conform normelor elaborate de Ministerul Finanţelor Publice*).

---

*) A se vedea Ordinul nr. 2.634 din 5 noiembrie 2015 privind documentele financiar-contabile, publicat în Monitorul Oficial nr. 910 din 9 decembrie 2015.

ART. 21

Registrele de contabilitate se utilizează în strictă concordanţă cu destinaţia acestora şi se prezintă în mod ordonat şi astfel completate încât să permită, în orice moment, identificarea şi controlul operaţiunilor contabile efectuate.

ART. 22

Pentru verificarea înregistrării corecte în contabilitate a operaţiunilor efectuate se întocmeşte balanţa de verificare, cel puţin la încheierea exerciţiului financiar, la termenele de întocmire a situaţiilor financiare, a raportărilor contabile, precum şi la finele perioadei pentru care entitatea trebuie să întocmească declaraţia privind impozitul pe profit/venit, potrivit legii.

Art. 22 a fost modificat de pct. 18 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

ART. 23

(1) Persoanele prevăzute la art. 1 care utilizează sisteme informatice de prelucrare automată a datelor au obligaţia să asigure prelucrarea datelor înregistrate în contabilitate în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, controlul şi păstrarea acestora pe suporturi tehnice timp de 10 ani.

(2) Persoanele prevăzute la alin. (1) au obligaţia să asigure autorităţilor fiscale accesul la datele păstrate pe suporturi tehnice.

Art. 23 a fost modificat de pct. 19 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

ART. 24

Înregistrarea în contabilitate a operaţiunilor determinate de fuziunea, divizarea sau încetarea, potrivit legii, a activităţii persoanelor prevăzute la art. 1 se face pe baza documentelor corespunzătoare întocmite în asemenea situaţii.

ART. 25

(1) Registrele de contabilitate obligatorii şi documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitatea financiară se păstrează în arhiva persoanelor prevăzute la art. 1 timp de 10 ani, cu începere de la data încheierii exerciţiului financiar în cursul căruia au fost întocmite, cu excepţia statelor de salarii, care se păstrează timp de 50 de ani.

(2) Prin excepţie de la prevederile alin. (1) se pot stabili, în mod justificat, prin ordin al ministrului finanţelor publice, registrele de contabilitate şi documentele justificative care se păstrează timp de 5 ani*).

---

*) A se vedea Ordinul nr. 2.634 din 5 noiembrie 2015 privind documentele financiar-contabile, publicat în Monitorul Oficial nr. 910 din 9 decembrie 2015.

ART. 25^1

În cazul reorganizării persoanelor juridice, acestea vor lua măsuri pentru păstrarea și arhivarea, potrivit legii, a documentelor justificative și a registrelor de contabilitate.

Art. 25^1 a fost introdus de pct. 20 al art. I din ORDONANTA DE URGENȚĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

ART. 26

În caz de pierdere, sustragere sau distrugere a documentelor financiar-contabile se vor lua măsuri de reconstituire a acestora, potrivit reglementărilor emise în acest sens, în termen de maximum 30 de zile de la constatare, iar în caz de forță majoră, în termen de 90 de zile de la constatarea încetării acesteia.

Art. 26 a fost modificat de pct. 21 al art. I din ORDONANTA DE URGENȚĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

CAP IV

Situații financiare

ART. 27

(1) Exercițiul financiar reprezintă perioada pentru care trebuie întocmite situațiile financiare anuale și, de regulă, coincide cu anul calendaristic.

(2) Durata exercițiului financiar este de 12 luni.

(3) Exercițiul financiar poate fi diferit de anul calendaristic pentru sucursalele cu sediul în România, care aparțin unei persoane juridice cu sediul în străinătate, precum și pentru persoanele juridice cu sediul în România.

(4) Prevederile alin. (3) nu se aplică: instituțiilor de credit, instituțiilor financiare nebancare, definite potrivit legii, înscrise în Registrul general, instituțiilor de plată și instituțiilor emitente de monedă electronică, definite potrivit legii, care acordă credite legate de serviciile de plată și a căror activitate este limitată la prestarea de servicii de plată, respectiv emitere de monedă electronică și prestare de servicii de plată, entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară.

(5) Persoanele nou-înființate, care se încadrează în categoria celor prevăzute la alin. (3), pot opta pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic de la data înființării acestora.

(6) Persoanele care optează pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, potrivit alin. (3) și (5), au următoarele obligații:

a) să întocmească și să depună raportări contabile anuale la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, în condițiile prevăzute la art. 37;

b) să înștiințeze în scris unitatea teritorială a Ministerului Finanțelor Publice despre exercițiul financiar ales, cu cel puțin 30 de zile calendaristice înainte de începutul exercițiului financiar ales. Persoanele nou-înființate depun înștiințarea respectivă în termen de 30 de zile calendaristice de la data înființării.

(7) Cu excepția cazurilor în care persoana juridică străină sau societatea-mamă străină își schimbă data de raportare ori au loc operațiuni de reorganizare, potrivit legii, data aleasă pentru întocmirea de situații financiare anuale în condițiile prevăzute la alin. (3) nu poate fi modificată de la un exercițiu financiar la altul.

(8) Exercițiul financiar al unităților nou-înființate începe la data înființării, potrivit legii.

(9) Exercițiul financiar al unei persoane juridice care se lichidează începe în ziua următoare încheierii exercițiului financiar anterior și se încheie în ziua precedentă datei când începe lichidarea. Perioada de lichidare este considerată un exercițiu financiar distinct față de cel precedent, indiferent de durata sa.

(10) Exercițiul financiar pentru instituțiile publice este anul bugetar.

Art. 27 a fost modificat de pct. 7 al art. I din ORDONANTA DE URGENȚĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

ART. 28

(1) Persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1)-(4) au obligația să întocmească situații financiare anuale.

Alin. (1) al art. 28 a fost modificat de pct. 8 al art. I din ORDONANTA DE URGENȚĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

(1^1) Prevederile alin. (1) se aplică și în cazul fuziunii, divizării sau lichidării, în condițiile legii, caz în care situațiile financiare au aceleași componente cu situațiile financiare anuale.

Alin. (1^1) al art. 28 a fost introdus de pct. 9 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

(2) Ministerul Finanțelor Publice poate stabili întocmirea și depunerea la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice a situațiilor financiare sau a unor raportări contabile și la alte perioade decât anual, în cadrul exercițiului financiar.

(3) Pentru persoanele juridice care aplică Standardele internaționale de raportare financiară (IFRS), situațiile financiare au componentele prevăzute de aceste standarde.

(4) Persoanele juridice care aplică reglementările contabile conforme cu directivele europene întocmesc situații financiare anuale, care au componentele prevăzute de reglementările contabile aplicabile.

(5) Abrogat.

Alin. (5) al art. 28 a fost abrogat de pct. 25 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(6) Persoanele juridice fără scop patrimonial întocmesc situații financiare anuale, care se compun din bilanț și contul rezultatului exercițiului.

Alin. (6) al art. 28 a fost modificat de pct. 24 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(7) Situațiile financiare anuale constituie un tot unitar și sunt însoțite de raportul administratorilor.

(8) Condițiile pentru întocmirea, auditarea și publicarea situațiilor financiare anuale de către sucursalele din România ale instituțiilor de credit și ale altor instituții financiare cu sediul în străinătate se stabilesc de instituțiile cu atribuții de reglementare prevăzute la art. 4 alin. (3). Instituțiile respective stabilesc și cerințele referitoare la informațiile privind activitatea proprie a sucursalelor, care trebuie publicate de sucursalele respective, în situația în care acestea nu sunt obligate să întocmească și să publice situații financiare anuale referitoare la activitatea proprie.

Alin. (8) al art. 28 a fost modificat de pct. 24 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(9) Instituțiile publice întocmesc situații financiare trimestriale și anuale, conform normelor elaborate de Ministerul Finanțelor Publice*).

---

*) A se vedea și Ordinul nr. 82 din 18 ianuarie 2016 pentru aprobarea Normelor metodologice privind întocmirea și depunerea situațiilor financiare ale instituțiilor publice la 31 decembrie 2015, pentru modificarea și completarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea contabilității instituțiilor publice, Planul de conturi pentru instituțiile publice și instrucțiunile de aplicare a acestuia, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.917/2005 , precum și pentru modificarea și completarea altor norme metodologice în domeniul contabilității publice, publicat în Monitorul Oficial nr. 57 din 26 ianuarie 2016.

---

(10) Situațiile financiare anuale și raportările contabile se semnează de către directorul economic, contabilul-șef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție.

Alin. (10) al art. 28 a fost introdus de pct. 26 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(11) Situațiile financiare anuale și raportările contabile pot fi întocmite și semnate de persoane fizice sau juridice, autorizate potrivit legii, membre ale Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România.

Alin. (11) al art. 28 a fost introdus de pct. 26 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(12) Abrogat.

Alin. (12) al art. 28 a fost abrogat de pct. 10 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

(13) Situațiile financiare anuale și raportările contabile se semnează și de către administratorul sau persoana care are obligația gestionării entității.

Alin. (13) al art. 28 a fost introdus de pct. 26 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(14) Situațiile financiare trimestriale și anuale ale instituțiilor publice se semnează de ordonatorul de credite și de conducătorul compartimentului financiar-contabil sau de altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție.

În situația în care instituțiile publice nu au persoane încadrate cu contract individual de muncă sau numite într-o funcție publică, potrivit legii, situațiile financiare trimestriale și

anuale se semnează de ordonatorul de credite şi de persoanele fizice sau juridice, autorizate potrivit legii, membre ale Corpului Experţilor Contabili şi Contabililor Autorizaţi din România.

Alin. (14) al art. 28 a fost introdus de pct. 26 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

ART. 29

(1) Situaţiile financiare anuale vor fi însoţite de raportul administratorilor, raportul de audit sau raportul comisiei de cenzori, după caz, şi de propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii contabile.

(2) O societate-mamă trebuie să întocmească atât situaţii financiare anuale pentru propria activitate, cât şi situaţii financiare anuale consolidate, în condiţiile prevăzute de reglementările contabile aplicabile.

(3) Dacă situaţiile financiare anuale ale societăţii-mamă sunt prezentate în vederea aprobării odată cu situaţiile financiare anuale consolidate, societatea-mamă poate prezenta un singur raport de audit asupra situaţiilor financiare anuale depuse, în cazul în care societatea-mamă are obligaţia de auditare.

Alin. (3) al art. 29 a fost modificat de pct. 3 al ar. I din LEGEA nr. 121 din 29 mai 2015 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 382 din 2 iunie 2015, care modifică pct. 11 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

ART. 30

Situaţiile financiare anuale vor fi însoţite de o declaraţie scrisă a persoanelor prevăzute la art. 10 alin. (1) prin care îşi asumă răspunderea pentru întocmirea situaţiilor financiare anuale şi confirmă că:

a) politicile contabile utilizate la întocmirea situaţiilor financiare anuale sunt în conformitate cu reglementările contabile aplicabile;

b) situaţiile financiare anuale oferă o imagine fidelă a poziţiei financiare, performanţei financiare şi a celorlalte informaţii referitoare la activitatea desfăşurată;

c) persoana juridică îşi desfăşoară activitatea în condiţii de continuitate.

ART. 31

Situaţiile financiare anuale consolidate trebuie să fie însoţite de o declaraţie scrisă a administratorului societăţii-mamă prin care îşi asumă răspunderea pentru întocmirea situaţiilor financiare anuale consolidate şi confirmă că:

a) politicile contabile utilizate la întocmirea situaţiilor financiare anuale consolidate sunt în conformitate cu reglementările contabile aplicabile;

b) situaţiile financiare anuale consolidate oferă o imagine fidelă a poziţiei financiare, a performanţei financiare şi a celorlalte informaţii referitoare la activitatea grupului.

ART. 32

(1) Membrii organelor de administraţie, de conducere şi supraveghere ale persoanelor juridice au obligaţia de a asigura ca situaţiile financiare anuale, raportul administratorilor şi raportul privind plăţile către guverne, atunci când există obligaţia întocmirii acestuia potrivit reglementărilor contabile aplicabile, să fie întocmite şi publicate în conformitate cu legislaţia naţională.

(2) Membrii organelor de administraţie, de conducere şi supraveghere ale societăţii-mamă au obligaţia de a asigura ca situaţiile financiare anuale consolidate, raportul consolidat al administratorilor şi raportul consolidat privind plăţile către guverne, atunci când există obligaţia întocmirii acestuia potrivit reglementărilor contabile aplicabile, să fie întocmite şi publicate în conformitate cu legislaţia naţională.

Art. 32 a fost modificat de pct. 12 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

ART. 33

(1) Obiectivul situaţiilor financiare anuale consolidate este de a oferi o imagine fidelă a poziţiei financiare, performanţei financiare şi a celorlalte informaţii referitoare la activitatea grupului, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

(2) Situaţiile financiare anuale consolidate constituie un tot unitar şi au componentele prevăzute de reglementările contabile aplicabile.

Alin. (2) al art. 33 a fost modificat de pct. 13 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

(3) Atunci când societatea-mamă are obligaţia să întocmească şi să depună şi situaţii financiare anuale consolidate, raportul administratorilor poate fi prezentat sub forma unui singur raport.

Alin. (3) al art. 33 a fost modificat de pct. 4 al ar. I din LEGEA nr. 121 din 29 mai 2015 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 382 din 2 iunie 2015, care modifică pct. 14 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11

decembrie 2014.

ART. 34

(1) Situaţiile financiare anuale ale persoanelor juridice de interes public sunt supuse auditului statutar, care se efectuează de către auditori statutari, persoane fizice sau juridice autorizate, în condiţiile legii.

Alin. (1) al art. 34 a fost modificat de art. II din ORDONANTA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011, prin înlocuirea sintagmei "auditor financiar" cu sintagma "auditor statutar" şi a sintagmei "audit financiar" cu sintagma "audit statutar".

(2) În înţelesul prezentei legi, prin persoane juridice de interes public se înţelege: societăţile ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacţionare pe o piaţă reglementată; instituţiile de credit; instituţiile financiare nebancare, definite potrivit reglementărilor legale, înscrise în Registrul general; instituţiile de plată şi instituţiile emitente de monedă electronică, definite potrivit legii, care acordă credite legate de serviciile de plată şi a căror activitate este limitată la prestarea de servicii de plată, respectiv emitere de monedă electronică şi prestare de servicii de plată; societăţile de asigurare, asigurare-reasigurare şi de reasigurare; fondurile de pensii administrate privat, fondurile de pensii facultative şi administratorii acestora; societăţile de servicii de investiţii financiare, societăţile de administrare a investiţiilor, organismele de plasament colectiv, depozitari centrali, casele de compensare, contrapărţi centrale şi operatori de piaţă/sistem autorizaţi/avizaţi de Autoritatea de Supraveghere Financiară; societăţile/companiile naţionale; societăţile cu capital integral sau majoritar de stat; regiile autonome.

Alin. (2) al art. 34 a fost modificat de pct. 15 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

(2^1) Prevederile alin. (1) se aplică şi subunităţilor fără personalitate juridică din România, care aparţin unor persoane juridice cu sediul în străinătate, cu excepţia subunităţilor deschise de societăţi rezidente în state aparţinând Spaţiului Economic European, precum şi societăţilor-mamă care au obligaţia să întocmească situaţii financiare anuale consolidate, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Alin. (2^1) al art. 34 a fost introdus de pct. 28 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(3) Sunt auditate şi situaţiile financiare întocmite de entităţile care au această obligaţie conform legislaţiei specifice acestora.

(4) Sunt supuse, de asemenea, auditului statutar situaţiile financiare anuale întocmite în vederea efectuării operaţiunilor de fuziune, divizare sau lichidare, dacă persoanele respective au obligaţia auditării situaţiilor financiare anuale.

Alin. (4) al art. 34 a fost modificat de pct. 27 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(5) Prin ordin al ministrului finanţelor publice pot fi stabilite şi alte cazuri în care situaţiile financiare anuale sunt supuse auditului statutar*).

Alin. (5) al art. 34 a fost modificat de art. II din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011, prin înlocuirea sintagmei "audit financiar" cu sintagma "audit statutar".

---

*) A se vedea Ordinul 1.286 din 1 octombrie 2012 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu Standardele internaţionale de raportare financiară, aplicabile societăţilor comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacţionare pe o piaţă reglementată, publicat în Monitorul Oficial nr. 687 din 4 octombrie 2012.

ART. 35

(1) Situaţiile financiare anuale şi, după caz, situaţiile financiare anuale consolidate se depun la unităţile teritoriale ale Ministerului Finanţelor Publice, în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

Alin. (1) al art. 35 a fost modificat de pct. 29 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(2) Acţionarii şi angajaţii unei societăţi au dreptul să se informeze în legătură cu situaţiile financiare anuale la sediul social al societăţii sau al societăţii-mamă, fără nicio discriminare.

(3) Situaţiile financiare anuale se păstrează timp de 10 ani.

(4) În caz de încetare a activităţii persoanelor prevăzute la art. 1, situaţiile financiare anuale, precum şi registrele şi celelalte documente la care se referă art. 25 se predau la

arhivele statului, în conformitate cu prevederile legale în materie.

ART. 36

(1) Persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1)-(3) depun un exemplar al situaţiilor financiare anuale la unităţile teritoriale ale Ministerului Finanţelor Publice, după cum urmează:

a) societăţile comerciale, societăţile/companiile naţionale, regiile autonome, institutele naţionale de cercetare-dezvoltare, subunităţile fără personalitate juridică din România care aparţin unor persoane juridice cu sediul în străinătate, cu excepţia subunităţilor deschise în România de societăţi rezidente în state aparţinând Spaţiului Economic European, în termen de 150 de zile de la încheierea exerciţiului financiar;

b) celelalte persoane juridice, în termen de 120 de zile de la încheierea exerciţiului financiar.

(2) Persoanele juridice care de la constituire nu au desfăşurat activitate, precum şi subunităţile fără personalitate juridică din România care aparţin unor persoane juridice cu sediul în străinătate, care de la constituire nu au desfăşurat activitate, depun o declaraţie în acest sens, în termen de 60 de zile de la încheierea exerciţiului financiar, la unităţile teritoriale ale Ministerului Finanţelor Publice.

(3) Pe perioada lichidării, persoanele juridice aflate în lichidare, potrivit legii, depun, în termen de 90 de zile de la încheierea fiecărui an calendaristic, la unităţile teritoriale ale Ministerului Finanţelor Publice o raportare contabilă anuală, al cărei conţinut se stabileşte prin ordin al ministrului finanţelor publice*).

---

*) A se vedea:

- Ordinul nr. 123 din 28 ianuarie 2016 privind principalele aspecte legate de întocmirea şi depunerea situaţiilor financiare anuale şi a raportărilor contabile anuale ale operatorilor economici la unităţile teritoriale ale Ministerului Finanţelor Publice, publicat în Monitorul Oficial nr. 81 din 4 februarie 2016.

---

(4) Situaţiile financiare anuale întocmite în vederea efectuării operaţiunilor de fuziune, divizare sau a lichidării persoanelor respective se depun la unităţile teritoriale ale Ministerului Finanţelor Publice în condiţiile prevăzute de reglementările contabile emise în acest sens.

(5) Consiliul de administraţie, respectiv directoratul societăţii-mamă, definită astfel de reglementările contabile aplicabile, este obligat să depună la unităţile teritoriale ale Ministerului Finanţelor Publice situaţiile financiare anuale consolidate, potrivit prevederilor legale în vigoare, în termen de 15 zile de la aprobarea acestora, dar nu mai târziu de 8 luni de la încheierea exerciţiului financiar al societăţii-mamă.

Alin. (5) al art. 36 a fost modificat de pct. 16 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

(6) Instituţiile publice ai căror conducători au calitatea de ordonatori de credite, precum şi direcţiile generale ale finanţelor publice judeţene şi a municipiului Bucureşti depun un exemplar al situaţiilor financiare trimestriale şi anuale la instituţiile ierarhic superioare la termenele prevăzute la alin. (7)-(10).

(7) Autorităţile publice, ministerele şi celelalte organe de specialitate ale administraţiei publice centrale, instituţiile publice finanţate integral din venituri proprii, ai căror conducători au calitatea de ordonatori principali de credite, precum şi direcţiile generale ale finanţelor publice judeţene şi a municipiului Bucureşti, pentru situaţiile financiare centralizate pe ansamblul judeţului şi al municipiului Bucureşti privind execuţia bugetelor prevăzute la art. 1 alin. (2) din Legea nr. 273/2006 privind finanţele publice locale, cu modificările şi completările ulterioare, depun la Ministerul Finanţelor Publice un exemplar al situaţiilor financiare trimestriale şi anuale, potrivit normelor emise de acesta, la următoarele termene:

a) în termen de 50 de zile de la încheierea exerciţiului financiar;

b) în termen de 40 de zile de la încheierea trimestrului de referinţă.

(8) Instituţiile publice de subordonare centrală ai căror conducători au calitatea de ordonatori secundari de credite depun la instituţiile ierarhic superioare un exemplar al situaţiilor financiare trimestriale şi anuale, potrivit normelor emise de Ministerul Finanţelor Publice, la următoarele termene:

a) în termen de 40 de zile de la încheierea exerciţiului financiar;

b) în termen de 30 de zile de la încheierea trimestrului de referinţă.

(9) Instituţiile publice de subordonare centrală ai căror conducători au calitatea de ordonatori terţiari de credite depun la instituţiile ierarhic superioare un exemplar al situaţiilor financiare trimestriale şi anuale, potrivit normelor emise de Ministerul Finanţelor Publice, la următoarele termene:

a) în termen de 30 de zile de la încheierea exerciţiului financiar;

b) în termen de 20 de zile de la încheierea trimestrului de referinţă.

(10) Instituţiile de subordonare locală ai căror conducători au calitatea de ordonatori principali de credite depun un exemplar al situaţiilor financiare trimestriale şi anuale la direcţiile generale ale finanţelor publice judeţene şi a municipiului Bucureşti, potrivit normelor emise de Ministerul Finanţelor Publice, la următoarele termene:

a) în termen de 40 de zile de la încheierea exercițiului financiar;
b) în termen de 30 de zile de la încheierea trimestrului de referință.

Art. 36 a fost modificat de pct. 30 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

ART. 36^1

Se interzice depunerea la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice a mai multor seturi de situații financiare anuale pentru același exercițiu financiar.

Art. 36^1 a fost introdus de pct. 17 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

ART. 36^2

Erorile constatate după depunerea situațiilor financiare anuale se corectează la data constatării lor, potrivit reglementărilor contabile emise de instituțiile prevăzute la art. 4 alin. (1) și (3), după caz.

Art. 36^2 a fost introdus de pct. 17 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

ART. 37

Pentru asigurarea informațiilor destinate sistemului instituțional al statului, Ministerul Finanțelor Publice poate solicita persoanelor prevăzute la art. 1 alin. (1)-(4) să depună, în termen de 150 de zile de la încheierea exercițiului financiar, respectiv a anului calendaristic, la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice o raportare contabilă anuală, al cărei conținut se stabilește prin ordin al ministrului finanțelor publice*).

Art. 37 a fost modificat de pct. 31 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

---

*) A se vedea:
- Ordinul nr. 864 din 29 martie 2010 privind unele aspecte referitoare la întocmirea raportărilor anuale și a situațiilor financiare anuale, publicat în Monitorul Oficial nr. 229 din 12 aprilie 2010.
- Ordinul nr. 123 din 28 ianuarie 2016 privind principalele aspecte legate de întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportărilor contabile anuale ale operatorilor economici la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, publicat în Monitorul Oficial nr. 81 din 4 februarie 2016.

CAP. V

Contabilitatea Trezoreriei Statului și a instituțiilor publice

ART. 38

(1) Contabilitatea Trezoreriei Statului se organizează și funcționează pe principiul execuției de casă și asigură înregistrarea operațiunilor de încasări și plăți în conturi de venituri și cheltuieli deschise pe bugete, ordonatori de credite și subdiviziunile clasificației bugetare stabilite de Ministerul Finanțelor Publice.

(2) În contabilitatea Trezoreriei Statului se deschid, pe seama ordonatorilor de credite, conturi distincte pentru creditele deschise și repartizate și pentru cheltuielile efectuate din bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetul asigurărilor pentru șomaj, bugetele locale, precum și conturi de disponibilități din care se pot efectua plăți.

(3) Contabilitatea Trezoreriei Statului asigură informații cu privire la derularea execuției bugetare în condiții de echilibru financiar, aprobată anual prin lege pentru fiecare buget, precum și în limita disponibilităților aflate în conturi.

(4) Organizarea contabilității operațiunilor derulate prin bugetul Trezoreriei Statului și a cheltuielilor efectuate din bugetul Ministerului Finanțelor Publice - Acțiuni generale, la nivelul unităților Trezoreriei Statului, se asigură potrivit art. 18.

Alin. (4) al art. 38 a fost modificat de pct. 32 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(5) Contabilitatea Trezoreriei Statului se organizează în cadrul Ministerului Finanțelor Publice și al unităților sale subordonate și cuprinde operațiunile privind execuția de casă a bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate, bugetului asigurărilor pentru șomaj și bugetelor locale, gestiunea datoriei publice interne și externe, precum și alte operațiuni financiare efectuate în contul organelor administrației publice centrale și locale.

(6) Organizarea și conducerea contabilității Trezoreriei Statului se efectuează potrivit normelor emise de Ministerul Finanțelor Publice*).

---

*) A se vedea și Ordinul nr. 1.917 din 12 decembrie 2005 pentru aprobarea Normelor

metodologice privind organizarea şi conducerea contabilităţii instituţiilor publice, Planul de conturi pentru instituţiile publice şi instrucţiunile de aplicare a acestuia, publicat în Monitorul Oficial nr. 1.186 din 29 decembrie 2005.

ART. 39

(1) La încheierea exerciţiului financiar, în contabilitatea Trezoreriei Statului se procedează la încheierea execuţiei bugetare potrivit normelor metodologice emise de Ministerul Finanţelor Publice, după cum urmează:

a) încheierea execuţiei bugetului de stat se efectuează de către unităţile teritoriale ale Trezoreriei Statului;

b) încheierea execuţiei bugetului asigurărilor sociale de stat se efectuează de către unităţile Ministerului Muncii, Familiei, Protecţiei Sociale şi Persoanelor Vârstnice;

c) încheierea execuţiei bugetelor locale se efectuează de ordonatorii principali de credite ai bugetelor locale.

(2) Ministerul Finanţelor Publice întocmeşte trimestrial şi anual bilanţul general al Trezoreriei Statului, în structura stabilită de acesta, care se aprobă în condiţiile legii.

ART. 40

(1) Ministerul Finanţelor Publice întocmeşte anual bilanţul instituţiilor publice.

(2) Bilanţul anual al instituţiilor publice, în structura stabilită de Ministerul Finanţelor Publice, se prezintă Guvernului pentru adoptare odată cu contul general anual de execuţie a bugetului de stat.

CAP. VI

Contravenţii şi infracţiuni

ART. 41

Constituie contravenţie următoarele fapte:

1. deţinerea, cu orice titlu, de elemente de natura activelor şi datoriilor, precum şi efectuarea de operaţiuni economico-financiare, fără să fie înregistrate în contabilitate;

2. nerespectarea reglementărilor emise de Ministerul Finanţelor Publice, respectiv de instituţiile cu atribuţii de reglementare în domeniul contabilităţii prevăzute la art. 4 alin. (3), cu privire la:

a) aprobarea politicilor şi procedurilor contabile prevăzute de legislaţie;

b) utilizarea şi ţinerea registrelor de contabilitate;

c) întocmirea şi utilizarea documentelor justificative şi contabile pentru toate operaţiunile efectuate, înregistrarea în contabilitate a acestora în perioada la care se referă, păstrarea şi arhivarea acestora, precum şi reconstituirea documentelor pierdute, sustrase sau distruse;

d) efectuarea inventarierii;

e) întocmirea, semnarea şi depunerea în termenul legal la unităţile teritoriale ale Ministerului Finanţelor Publice a situaţiilor financiare anuale şi, după caz, a situaţiilor financiare anuale consolidate, precum şi a raportărilor contabile;

f) întocmirea, semnarea şi depunerea la Ministerul Finanţelor Publice şi la unităţile teritoriale ale acestuia, precum şi la instituţiile publice ierarhic superioare a situaţiilor financiare trimestriale şi anuale ale instituţiilor publice, potrivit legii;

g) depunerea declaraţiei din care să rezulte că persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1)-(3) nu au desfăşurat activitate, respectiv a înştiinţării prevăzute la art. 27 alin. (6) lit. b);

Lit. g) a pct. 2 al art. 41 a fost modificată de pct. 18 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

3. prezentarea de situaţii financiare care conţin date eronate sau necorelate, inclusiv cu privire la identificarea persoanei raportoare;

4. nerespectarea prevederilor referitoare la întocmirea declaraţiilor prevăzute la art. 30 şi 31;

5. nerespectarea prevederilor referitoare la obligaţia membrilor organelor de administraţie, conducere şi supraveghere de a întocmi şi de a publica situaţiile financiare anuale;

6. nerespectarea prevederilor referitoare la obligaţia membrilor organelor de administraţie, conducere şi supraveghere ale societăţii-mamă de a întocmi şi de a publica situaţiile financiare anuale consolidate;

7. nerespectarea obligaţiei privind auditarea, conform legii, a situaţiilor financiare anuale şi a situaţiilor financiare anuale consolidate;

8. nedepunerea, potrivit prezentei legi, a situaţiilor financiare anuale, a situaţiilor financiare anuale consolidate, precum şi a raportărilor contabile;

9. nerespectarea prevederilor art. 10 şi 36^1.

Pct. 9 al art. 41 a fost modificat de pct. 18 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

Art. 41 a fost modificat de pct. 33 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

ART. 42

(1) Contravenţiile prevăzute la art. 41 se sancţionează cu amendă, după cum urmează:

- cele prevăzute la pct. 1 şi 9, cu amendă de la 1.000 lei la 10.000 lei;
- cele prevăzute la pct. 2 lit. a), b) şi c), cu amendă de la 300 lei la 4.000 lei;
- cele prevăzute la pct. 2 lit. f), cu amendă de la 1.000 lei la 3.000 lei;
- cele prevăzute la pct. 2 lit. g), cu amendă de la 100 lei la 200 lei;
- cea prevăzută la pct. 3, cu amendă de la 200 lei la 1.000 lei;
- cele prevăzute la pct. 2 lit. d), pct. 4 şi 5, cu amendă de la 400 lei la 5.000 lei;
- cea prevăzută la pct. 6, cu amendă de la 10.000 lei la 30.000 lei;
- cea prevăzută la pct. 7, cu amendă de la 30.000 lei la 40.000 lei;
- cea prevăzută la pct. 8, cu amendă de la 2.000 lei la 5.000 lei;
- cele prevăzute la pct. 2 lit. e), astfel: cele referitoare la întocmire şi semnare, cu amendă de la 2.000 lei la 3.000 lei; cea referitoare la depunerea în termenul legal, cu amendă de la 300 lei la 1.000 lei, dacă perioada de întârziere este cuprinsă între 1 şi 15 zile lucrătoare, cu amendă de la 1.000 lei la 3.000 lei, dacă perioada de întârziere este cuprinsă între 16 şi 30 de zile lucrătoare, şi cu amendă de la 1.500 lei la 4.500 lei, dacă perioada de întârziere depăşeşte 30 de zile lucrătoare.

Alin. (1) al art. 42 a fost modificat de pct. 34 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(2) Abrogat.

Alin. (2) al art. 42 a fost abrogat de pct. 35 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(3) Guvernul, la propunerea Ministerului Finanţelor Publice, poate modifica nivelul amenzilor prevăzute la alin. (1) în funcţie de rata inflaţiei.

(4) Constatarea contravenţiilor şi aplicarea amenzilor se fac de persoanele cu atribuţii de inspecţie fiscală şi control financiar, precum şi de personalul altor direcţii din cadrul Ministerului Finanţelor Publice, stabilit prin ordin al ministrului finanţelor publice.

Alin. (4) al art. 42 a fost modificat de pct. 34 al art. I din ORDONANŢA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

Norma de aplicare

Info :***ORDIN (A) 2219 21/07/2008 din data 2008-07-21***

ART. 1

Constatarea contravenţiei prevăzute la art. 41 pct. 2 lit. f) din Legea contabilităţii nr. 82/1991, republicată, şi aplicarea amenzii stabilite de art. 42 alin. (1) şi (2) din aceeaşi lege se fac de persoanele cu atribuţii de inspecţie fiscală şi de comisarii Gărzii Financiare, precum şi de personalul altor direcţii din cadrul Ministerului Economiei şi Finanţelor.

ART. 2

(1) Se autorizează Direcţia generală de control financiar din cadrul Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală să constate şi să aplice sancţiunea prevăzută la art. 1 autorităţilor publice, ministerelor şi celorlalte organe de specialitate ale administraţiei publice centrale, instituţiilor publice finanţate integral din venituri proprii, ai căror conducători au calitatea de ordonator principal de credite, în baza sesizărilor transmise de Direcţia generală de metodologie contabilă instituţii publice din cadrul Ministerului Finanţelor Publice.

(1^1) Direcţia generală de control financiar din cadrul Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală va transmite Direcţiei generale de metodologie contabilă instituţii publice din cadrul Ministerului Finanţelor Publice o copie a proceselor-verbale de constatare şi sancţionare a contravenţiilor. Totodată, Direcţia generală de control financiar din cadrul Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală va înştiinţa Direcţia generală de metodologie contabilă instituţii publice din cadrul Ministerului Finanţelor Publice în cazul în care sunt formulate plângeri împotriva proceselor-verbale de constatare şi sancţionare a contravenţiilor transmise.

(2) În cazul în care, în termen de 10 zile lucrătoare de la aplicarea sancţiunii, nu se depun situaţiile financiare prevăzute la art. 36 alin. (5) din Legea nr. 82/1991, republicată, se vor lua următoarele măsuri:

a) Direcţia generală de metodologie contabilă instituţii publice emite decizii de blocare a deschiderilor de credite bugetare şi a conturilor de disponibilităţi ale autorităţilor publice, ministerelor şi celorlalte organe de specialitate ale administraţiei publice centrale, instituţiilor publice finanţate integral din venituri proprii, ai căror conducători au calitatea de ordonator principal de credite, care nu au depus situaţiile financiare la termen;

b) Direcţia generală de metodologie contabilă instituţii publice transmite deciziile emise instituţiilor publice pentru care s-a dispus măsura blocării deschiderilor de credite şi a conturilor de disponibilităţi, Unităţii centrale de

armonizare a sistemelor de management financiar şi control, Direcţiei generale de programare bugetară şi Direcţiei generale de trezorerie şi contabilitate publică, după caz;

c) Unitatea centrală de armonizare a sistemelor de management financiar şi control şi Direcţia generală de programare bugetară restituie cererile pentru deschiderea de credite bugetare prezentate de ordonatorii principali de credite pentru care s-a dispus măsura blocării deschiderilor de credite;

d) Direcţia generală de trezorerie şi contabilitate publică transmite lista autorităţilor şi instituţiilor publice pentru care s-a dispus măsura blocării conturilor de disponibilităţi unităţilor Trezoreriei Statului la care acestea au deschise conturile;

e) Direcţia generală de metodologie contabilă instituţii publice emite decizii de deblocare a deschiderilor de credite şi a conturilor de disponibilităţi după depunerea situaţiilor financiare, decizii care se comunică instituţiilor publice şi direcţiilor prevăzute la lit. b).

ART. 3

(1) Se împuterniceşte personalul încadrat în serviciul/biroul Sinteza şi asistenţa elaborării şi execuţiei bugetelor locale, din cadrul activităţilor de trezorerie şi contabilitate publică judeţene şi a municipiului Bucureşti, cu atribuţii în primirea şi centralizarea situaţiilor financiare ale unităţilor administrativ-teritoriale, să constate şi să aplice sancţiunea prevăzută la art. 1 unităţilor administrativ-teritoriale.

(2) În cazul în care, în termen de 10 zile lucrătoare de la aplicarea sancţiunii, nu se depun situaţiile financiare prevăzute la art. 36 alin. (5) din Legea nr. 82/1991, republicată, se vor lua următoarele măsuri:

a) direcţiile generale ale finanţelor publice judeţene şi a municipiului Bucureşti emit decizii de blocare a deschiderilor de credite bugetare ale unităţilor administrativ-teritoriale care nu au depus situaţiile financiare la termen;

b) serviciul/biroul Sinteza şi asistenţa elaborării şi execuţiei bugetelor locale, din cadrul activităţilor de trezorerie şi contabilitate publică judeţene şi a municipiului Bucureşti, transmite deciziile emise unităţilor administrativ-teritoriale pentru care s-a dispus măsura blocării deschiderilor de credite bugetare şi unităţilor teritoriale ale Trezoreriei Statului la care au deschise conturile de venituri şi cheltuieli ale bugetului local;

c) unităţile teritoriale ale Trezoreriei Statului restituie cererile pentru deschiderea de credite bugetare prezentate de ordonatorii principali de credite ai bugetelor locale pentru care s-a dispus măsura blocării deschiderilor de credite;

d) direcţiile generale ale finanţelor publice judeţene şi a municipiului Bucureşti emit decizii de deblocare a deschiderilor de credite după depunerea situaţiilor financiare, decizii care se comunică unităţilor administrativ-teritoriale şi unităţilor teritoriale ale Trezoreriei Statului la care au deschise conturile de venituri şi cheltuieli ale bugetului local.

ART. 4

(1) Pentru efectuarea de operaţiuni de natura celor prevăzute la art. 42 alin. (9) din Legea nr. 82/1991, republicată, ordonatorii de credite ai instituţiilor publice pentru care a fost dispusă măsura blocării deschiderilor de credite bugetare sau a conturilor de disponibilităţi, după caz, au obligaţia de a anexa la cererile de deschidere de credite sau, în cazul conturilor de disponibilităţi, la ordinele de plată pentru Trezoreria Statului (OPT) care stau la baza acestor operaţiuni o notă justificativă din care să rezulte în mod explicit natura plăţilor care vor fi efectuate.

(2) Răspunderea privind întocmirea notelor justificative şi a deschiderii de credite bugetare sau a efectuării de plăţi din conturile de disponibilităţi blocate, numai pentru operaţiuni de natura celor prevăzute la art. 42 alin. (9) din Legea nr. 82/1991, republicată, revine ordonatorilor de credite.

ART. 5

Desemnarea persoanelor cu atribuţii privind aplicarea sancţiunilor prevăzute la art. 1 se efectuează de către directorul general al Direcţiei generale de control financiar din cadrul Agenţiei Naţionale de Administrare Fiscală, respectiv de către directorul executiv al direcţiilor generale ale finanţelor publice judeţene şi a municipiului Bucureşti.

(5) Constatarea contravenţiilor şi aplicarea amenzilor în cazul asociaţiilor de proprietari se fac de persoanele cu atribuţii de control din cadrul consiliilor locale ale municipiilor, oraşelor, comunelor şi ale sectoarelor municipiului Bucureşti şi de alte persoane anume împuternicite de consiliile judeţene, respectiv de Consiliul General al Municipiului Bucureşti.

(6) Amenzile contravenţionale prevăzute la alin. (1) şi (2) se suportă de persoanele vinovate.

(7) Contravenţiilor prevăzute la art. 41 le sunt aplicabile dispoziţiile Ordonanţei Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravenţiilor, aprobată cu modificări şi completări prin Legea nr. 180/2002 , cu modificările şi completările ulterioare.

(8) În situaţia în care în termen de 3 zile lucrătoare de la aplicarea amenzii prevăzute de lege nu se depun situaţiile financiare prevăzute la art. 36 alin. (7)-(10), Ministerul Finanţelor Publice va lua următoarele măsuri:

a) blocarea deschiderilor de credite bugetare pentru ordonatorii principali de credite ai bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetului asigurărilor pentru şomaj, bugetului Fondului naţional unic de asigurări de sănătate şi ai bugetelor locale;

b) blocarea conturilor de disponibilităţi deschise la unităţile Trezoreriei Statului pe numele autorităţilor şi instituţiilor publice finanţate integral sau parţial din venituri proprii.

Alin. (8) al art. 42 a fost modificat de pct. 34 al art. I din ORDONANTA DE URGENŢĂ nr. 37 din 13 aprilie 2011 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 285 din 22 aprilie 2011.

(9) Se exceptează de la prevederile alin. (8) următoarele operaţiuni:

a) plăţile din fonduri externe nerambursabile sau finanţări primite de la instituţii ori organizaţii internaţionale pentru derularea unor programe şi proiecte, precum şi fondurile de cofinanţare şi prefinanţare aferente;

b) plata drepturilor salariale şi a contribuţiilor aferente, precum şi a drepturilor de asigurări şi asistenţă socială;

c) rambursările de credite interne şi externe, comisioanele şi alte costuri aferente;

d) contribuţii şi cotizaţii către organizaţii internaţionale;

e) plăţile din Fondul de rezervă bugetară la dispoziţia Guvernului şi din Fondul de intervenţie la dispoziţia Guvernului, potrivit legii.

ART. 43

Abrogat.

Art. 43 a fost abrogat de art. 41, Titlul II din LEGEA nr. 187 din 24 octombrie 2012 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 757 din 12 noiembrie 2012.

CAP. VII

Dispoziţii tranzitorii şi finale

ART. 44

Ministerul Finanţelor Publice şi instituţiile prevăzute la art. 4 alin. (3) din prezenta lege vor elabora şi vor actualiza permanent reglementările contabile aplicabile persoanelor prevăzute la art. 1.

ART. 45

Ministerul Finanţelor Publice exercită controlul asupra modului în care se aplică prevederile prezentei legi.

ART. 46

Prezenta lege intră în vigoare la data de 1 ianuarie 1992*).

---

*) A se vedea şi datele de intrare în vigoare a actelor normative modificatoare.

ART. 47

Prevederile prezentei legi se aplică şi subunităţilor fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, ce aparţin persoanelor prevăzute la art. 1, cu sediul sau domiciliul în România, cât şi subunităţilor cu sediul în România, ce aparţin unor persoane juridice ori fizice cu sediul sau domiciliul în străinătate.

ART. 48

Abrogat.

Art. 48 a fost abrogat de pct. 19 al art. I din ORDONANTA DE URGENŢĂ nr. 79 din 10 decembrie 2014 , publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 902 din 11 decembrie 2014.

ART. 49

Pe data intrării în vigoare a prezentei legi se abrogă:

- Decretul nr. 375/1956 privind reconstituirea actelor, documentelor şi evidenţelor cu conţinut financiar pierdute, sustrase sau distruse, publicat în Buletinul Oficial nr. 22 din 4 august 1956;
- Hotărârea nr. 1.885 din 28 decembrie 1970 cu privire la organizarea şi conducerea contabilităţii, atribuţiile şi răspunderile conducătorului compartimentului financiar-contabil, publicată în Buletinul Oficial nr. 156 din 29 decembrie 1970;
- Hotărârea nr. 1.533/1973 privind formularele cu regim special, publicată în Buletinul Oficial nr. 189 din 2 decembrie 1973;
- Hotărârea nr. 1.116/1975 privind îmbunătăţirea analizei pe bază de bilanţ, creşterea operativităţii şi calităţii informaţiilor cu privire la rezultatele economico-financiare ale unităţilor socialiste de stat, publicată în Buletinul Oficial nr. 127 din 5 decembrie 1975;
- Hotărârea Guvernului nr. 252/1996 privind regimul diferenţelor de curs valutar aferente

capitalului social în devize şi alte operaţiuni aplicabile începând cu bilanţul contabil cu termen de depunere până la 15 aprilie 1996, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 75 din 11 aprilie 1996, cu modificările ulterioare;

- Hotărârea Guvernului nr. 483/1996 privind prestarea serviciilor în domeniul contabilităţii, verificarea şi certificarea bilanţului contabil în baza prevederilor Legii contabilităţii nr. 82/1991 , publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 137 din 2 iulie 1996, cu modificările ulterioare;

- Hotărârea Guvernului nr. 22/1998 privind unele măsuri pentru reflectarea în contabilitatea agenţilor economici a unor operaţiuni economico-financiare, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 34 din 29 ianuarie 1998;

- orice alte dispoziţii contrare prevederilor prezentei legi.

NOTĂ:

Reproducem mai jos prevederile art. II şi III din Legea nr. 259/2007 pentru modificarea şi completarea Legii contabilităţii nr. 82/1991 , care nu sunt încorporate în forma republicată a Legii contabilităţii nr. 82/1991 şi care se aplică, în continuare, ca dispoziţii proprii ale Legii nr. 259/2007 :

"Art. II. - (1) Aplicarea prevederilor art. 2 alin. (2) lit. d) şi ale art. 27 alin. (3) din Legea contabilităţii nr. 82/1991 , republicată, cu modificările şi completările aduse prin prezenta lege, se suspendă până la data de 1 ianuarie 2009.

(2) Societăţile comerciale vor depune un exemplar al situaţiilor financiare aferente exerciţiilor financiare ale anilor 2007 şi 2008 la unităţile teritoriale ale Ministerului Economiei şi Finanţelor, în termen de 150 de zile de la încheierea exerciţiilor financiare respective. Societăţile comerciale care de la constituire nu au desfăşurat activitate, precum şi cele aflate în lichidare, potrivit legii, vor depune o declaraţie în acest sens, în termen de 60 de zile de la încheierea exerciţiului financiar.

Art. III. - La data intrării în vigoare a prezentei legi se abrogă:

a) alin. (1) al art. 27 şi anexa nr. 3 din Normele de aplicare a Legii nr. 142/1998 privind acordarea tichetelor de masă, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 5/1999 , publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 26 din 25 ianuarie 1999;

b) lit. D şi E din anexa nr. 3 la Normele metodologice privind înregistrarea în contabilitate a bunurilor care alcătuiesc domeniul public al statului şi al unităţilor administrativ-teritoriale, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1.031/1999 , publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 620 din 17 decembrie 1999."